



EURÓPSKA KOMISIA
GENERÁLNE RIADITEĽSTVO
PRE DANE A COLNÚ ÚNIU
Nepriame dane a daňová správa
Daň z pridanej hodnoty

Uverejnené v septembri 2020

Vysvetlivky

k

pravidlám v oblasti DPH pre elektronický obchod

Smernica Rady (EÚ) 2017/2455

Smernica Rady (EÚ) 2019/1995

Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) 2019/2026

Vyhlásenie o vylúčení zodpovednosti: Tieto vysvetlivky nie sú právne záväzné a obsahujú len praktické a neformálne usmernenie o tom, ako by sa malo na základe stanovísk Generálneho riaditeľstva Komisie pre dane a colnú úniu uplatňovať právo EÚ.

Cieľom týchto vysvetliviek je umožniť lepšie pochopenie určitých častí právnych predpisov EÚ v oblasti DPH. Vypracovali ich útvary Komisie, a ako sa uvádza vo vyhlásení o vylúčení zodpovednosti na prvej strane, nie sú právne záväzné.

Tieto vysvetlivky nie sú vyčerpávajúce. To znamená, že aj keď obsahujú podrobné informácie o viacerých záležitostiach, môžu existovať aspekty, ktoré nie sú v tomto dokumente zahrnuté.

V prípade záujmu o určitú tému sa odporúča prečítať si celú kapitolu, ktorá sa danou oblasťou zaoberá.

Obsah

1	KLÚČOVÉ PRVKY NOVÝCH PRAVIDIEL V OBLASTI DPH, KTORÉ SA BUDÚ UPLATŇOVAŤ OD 1. JÚLA 2021.....	6
1.1	ÚVOD.....	6
1.2	TRANSAKCIE, NA KTORÉ SA VZŤAHUJÚ ZMENY PLATNÉ OD ROKU 2021.....	7
1.3	PRÍSLUŠNÉ PRÁVNE AKTY.....	8
1.4	SLOVNÍK	8
2	ÚLOHY ELEKTRONICKÝCH ROZHRAŇÍ.....	11
2.1	ELEKTRONICKÉ ROZHRAŇIE, KTORÉ JE OSOBOU POVAŽOVANOU ZA DODÁVATEĽA – ČLÁNOK 14A SMERNICE 2006/112/ES	11
2.1.1	Príslušné ustanovenia	11
2.1.2	Prečo bol zavedený článok 14a?.....	11
2.1.3	Na ktoré transakcie sa ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa vzťahuje?	12
2.1.4	Aké má článok 14a účinky?	13
2.1.5	Bude elektronické rozhranie osobou považovanou za dodávateľa pri všetkých predajoch, ktoré uľahčuje?	16
2.1.6	Kedy dodanie uľahčuje alebo neuľahčuje zdaniteľná osoba?	17
2.1.7	Činnosti, na ktoré sa ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa neuplatňuje.....	21
2.1.8	Zapojenie viacerých elektronických rozhraní.....	21
2.1.9	Obmedzená povinnosť osoby považovanej za dodávateľa (článok 5c vykonávacieho nariadenia o DPH).....	22
2.1.10	Domnienka týkajúca sa štatútu predávajúceho a kupujúceho	26
2.2	POVINNOSTI VEDENIA ZÁZNAMOV ELEKTRONICKÝCH ROZHRAŇÍ	27
2.2.1	Aké povinnosti vedenia záznamov má osoba považovaná za dodávateľa?.....	27
2.2.2	Informácie, ktoré majú uchovávať elektronické rozhrania uľahčujúce dodania, resp. poskytnutia bez toho, aby boli osobami považovanými za dodávateľov, resp. poskytovateľov... ..	29
2.2.3	Prehľad – oznamovacie povinnosti elektronických rozhraní	30
3	OSOBITNÉ ÚPRAVY.....	32
3.1	ÚPRAVA MIMO ÚNIE	34
3.1.1	Príslušné ustanovenia	34
3.1.2	Aké účinky majú nové pravidlá?.....	34
3.1.3	Kto môže využiť úpravu mimo Únie a pre aké poskytnutia?.....	34
3.1.4	Aké sú povinnosti fakturácie?	36
3.1.5	Existuje potreba určiť daňového zástupcu?.....	36
3.2	ÚPRAVA ÚNIE	36
3.2.1	Príslušné ustanovenia	36

3.2.2	Aké účinky majú nové pravidlá?	36
3.2.3	Kto môže využiť úpravu Únie a pre aké dodania, resp. poskytnutia?	37
3.2.4	Možno úpravu Únie použiť pre časť dodaní, resp. poskytnutí, na ktoré sa úprava vzťahuje?37	
3.2.5	Čo je predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva?	38
3.2.6	Miesto dodania, resp. poskytovania	39
3.2.7	Limit pre miesto dodania, resp. poskytovania (10 000 EUR)	39
3.2.8	Aké sú povinnosti fakturácie?	42
3.2.9	Existuje potreba určiť daňového zástupcu?	42
3.2.10	Ak poskytovateľ, resp. odberateľ z krajiny mimo EÚ poskytuje služby odberateľom v EÚ a uskutočňuje predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, ktorá úprava sa má využiť?	43
3.3	OTÁZKY A ODPOVEDE O OSOBITNÝCH ÚPRAVÁCH	43
3.4	ČO MUSÍTE ROBIŤ, AK VYUŽÍVATE ÚPRAVU MIMO ÚNIE ALEBO ÚPRAVU ÚNIE?	51
3.5	ÚPRAVA PRE DOVOZ	51
4	PREDAJ NA DIAĽKU A DOVOZ TOVARU S NÍZKOU HODNOTOU	52
4.1	PREDAJ DOVÁŽANÉHO TOVARU NA DIAĽKU	53
4.1.1	Príslušné ustanovenia	53
4.1.2	Prečo bol pojem zavedený?	53
4.1.3	O aké transakcie ide?.....	53
4.1.4	Miesto dodania	54
4.2	ÚPRAVA PRE DOVOZ	56
4.2.1	Príslušné ustanovenia	56
4.2.2	Prečo bola úprava pre dovoz zavedená?.....	56
4.2.3	Na ktoré dodania tovaru sa táto úprava pre dovoz vzťahuje?	56
4.2.4	Kto môže úpravu pre dovoz využiť?	57
4.2.5	Kto je sprostredkovateľ?	58
4.2.6	Identifikačné číslo IOSS pre DPH.....	59
4.2.7	Ako funguje úprava pre dovoz?	60
4.2.8	Potvrdenie platnosti identifikačného čísla IOSS pre DPH	61
4.2.9	Čo musíte robiť, ak využívate úpravu pre dovoz?.....	62
4.2.10	Otázky a odpovede k IOSS.....	64
4.3	OSOBITNÉ ÚPRAVY PRE PRIZNÁVANIE A PLATBU DPH PRI DOVOZE	81
4.3.1	Príslušné ustanovenia	81
4.3.2	Prečo sa zaviedli osobitné úpravy?.....	81
4.3.3	Na ktoré transakcie sa osobitné úpravy vzťahujú?	81

4.3.4	Kto môže využívať osobitné úpravy?.....	82
4.3.5	Ako to funguje?.....	82
4.3.6	Čo musia urobiť hospodárske subjekty využívajúce osobitné úpravy?.....	83
4.3.7	Praktický príklad	84
5	UPLATŇOVANIE ČLÁNKU 14A O OSOBE POVAŽOVANEJ ZA DODÁVATEĽA – SCENÁRE.....	85
5.1	OSOBA POVAŽOVANÁ ZA DODÁVATEĽA ULAHČUJÚCA DODANIA TOVARU V RÁMCI EÚ.	85
5.2	OSOBA POVAŽOVANÁ ZA DODÁVATEĽA ULAHČUJÚCA PREDAJ DOVÁŽANÉHO TOVARU NA DIAĽKU	95

Zoznam obrázkov

Obrázok č. 1:	Dodania tovaru, na ktoré sa vzťahuje ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa	13
Obrázok č. 2:	Dôsledky modelu osoby považovanej za dodávateľa	14
Obrázok č. 3:	Oznamovacie povinnosti elektronických rozhraní.....	31
Obrázok č. 4:	Úprava IOSS	60
Obrázok č. 5:	Colný postup v rámci IOSS	62
Obrázok č. 6:	Zhrnutie úpravy pre dovoz.....	64
Obrázok č. 7:	Súhrn osobitných úprav	82

Zoznam tabuliek

Tabuľka č. 1:	Fakturácia.....	16
Tabuľka č. 2:	Povinnosti vedenia záznamov osoby považovanej za dodávateľa využívajúcej jednu z osobitných úprav.....	28
Tabuľka č. 3:	Prehľad zmien osobitných úprav od 1. júla 2021.....	32
Tabuľka č. 4:	Prehľad osobitných úprav	33
Tabuľka č. 5:	Limit pre miesto dodania, resp. poskytovania (10 000 EUR).....	41
Tabuľka č. 6:	Oslobodenie od DPH pred 1. júlom 2021 a po tomto dátume	52
Tabuľka č. 7:	Registrácia v rámci IOSS podľa druhu dodávateľa a miesta usadenia	58

1 KĽÚČOVÉ PRVKY NOVÝCH PRAVIDIEL V OBLASTI DPH, KTORÉ SA BUDÚ UPLATŇOVAŤ OD 1. JÚLA 2021

1.1 ÚVOD

Od 1. júla 2021 sa začnú uplatňovať viaceré zmeny smernice 2006/112/ES (tzv. smernice o DPH), ktoré sa dotýkajú pravidiel v oblasti DPH uplatniteľných na cezhraničné činnosti v oblasti elektronického obchodu medzi podnikmi a konečnými spotrebiteľmi (B2C). Rada tieto pravidlá prijala v smernici 2017/2455 v decembri 2017, ako aj v smernici 2019/1995 v novembri 2019 (smernice o DPH v elektronickom obchode).

Dôvodom týchto zmien je snaha prekonať prekážky stojace v ceste cezhraničnému predaju online, ako sa oznámilo v oznámení Komisie z roku 2015 s názvom Stratégia pre jednotný digitálny trh v Európe¹ a v oznámení z roku 2016 o akčnom pláne v oblasti DPH: K jednotnému priestoru EÚ v oblasti DPH – čas rozhodnúť sa². Zmenami sa budú riešiť predovšetkým problémy spojené s režimami DPH pri predaji tovaru na diaľku a s dovozom zásielok s nízkou hodnotou, a to:

- podniky v EÚ, ktoré predávajú tovar online konečným spotrebiteľom nachádzajúcim sa v iných členských štátoch, sa musia zaregistrovať na účely DPH a zúčtovať DPH v členskom štáte spotrebiteľa, ak objem ich predaja presahuje limit pre predaj na diaľku, t. j. 35 000/100 000 EUR. To pre obchodníkov predstavuje významnú administratívnu záťaž a bráni rozvoju internetového obchodu v rámci EÚ,
- keďže oslobodenie od DPH sa poskytuje v prípade dovozu tovaru s nízkou hodnotou do 22 EUR a toto oslobodenie vedie k praktikám zneužívania, členské štáty strácajú časť svojich daňových príjmov,
- keďže podniky z krajín mimo EÚ predávajúce tovar z tretích krajín spotrebiteľom v EÚ môžu uskutočniť dodania do EÚ oslobodené od DPH a nevyžaduje sa od nich registrácia na účely DPH, požívajú jasnú obchodnú výhodu v porovnaní so svojimi konkurentmi usadenými v EÚ.

Novými pravidlami sa zabezpečia rovnaké podmienky pre podniky z EÚ a podniky z krajín mimo EÚ, ktoré podľa pravidiel platných do júla 2021 nemuseli účtovať DPH, zjednodušia sa povinnosti týkajúce sa DPH v prípade podnikov, ktoré pôsobia v cezhraničnom elektronickom obchode a prehĺbi sa jednotný trh EÚ. Hlavné zmeny sú tieto:

- vzhľadom na úspech zjednodušeného režimu jednotného kontaktného miesta (MOSS) v oblasti DPH, ktorým sa poskytovateľom telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb umožňuje registrovať sa na účely DPH v jednom členskom štáte a zaplatiť v danom členskom štáte DPH splatnú v inom členskom štáte³, sa tento systém rozšíri na iné služby B2C, na

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

³ Pozri vysvetlivky a príručky vypracované Komisiou k uplatňovaniu DPH na telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en.

predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, ako aj na určité domáce dodania tovaru, čo povedie k rozšíreniu režimu jednotného kontaktného miesta (OSS),

- existujúci limit pre predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva sa zruší a nahradí sa novým limitom vo výške 10 000 EUR pre celú EÚ, pričom ak tento limit nie je prekročený, poskytnutia telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva môžu aj naďalej podliehať DPH v členskom štáte, v ktorom je usadená zdaniteľná osoba poskytujúca uvedené služby alebo v ktorom sa uvedený tovar nachádza v čase začatia odoslania alebo prepravy,
- zavedú sa osobitné ustanovenia, podľa ktorých sa na účely DPH predpokladá, že tovar prijal a dodal samotný podnik uľahčujúci dodania prostredníctvom použitia online elektronického rozhrania (ďalej len „osoba považovaná za dodávateľa“),
- oslobodenie od DPH pri dovoze malých zásielok s hodnotou do 22 EUR sa zruší a vytvorí sa nová osobitná úprava predaja tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR, ktorá sa nazýva režim jednotného kontaktného miesta pre dovoz (IOSS),
- zavedú sa zjednodušujúce opatrenia, pokiaľ ide o predaj na diaľku tovaru dovážaného v zásielkach s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR v prípade, keď sa nepoužije IOSS (osobitné úpravy),
- pre podniky uľahčujúce dodania tovaru a poskytnutia služieb prostredníctvom použitia elektronického rozhrania sa zavedú nové požiadavky týkajúce sa vedenia záznamov, a to aj v prípadoch, keď elektronické rozhranie nie je osobou považovanou za dodávateľa.

1.2 TRANSAKCIE, NA KTORÉ SA VZŤAHUJÚ ZMENY PLATNÉ OD ROKU 2021

Nové ustanovenia sa vzťahujú na tieto transakcie:

1. predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín uskutočňovaný dodávateľmi a osobami považovanými za dodávateľov (vymedzený v článku 14 ods. 4 pododseku 2 smernice o DPH) s výnimkou tovaru, ktorý podlieha spotrebným daniam;
2. predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, ktorý vykonávajú dodávateľia alebo osoby považované za dodávateľov (vymedzený v článku 14 ods. 4 pododseku 1 smernice o DPH);
3. domáci predaj tovaru osobami považovanými za dodávateľov (pozri článok 14a ods. 2 smernice o DPH);
4. poskytnutia služieb zdaniteľnými osobami neusadenými v EÚ alebo zdaniteľnými osobami usadenými v EÚ, ale nie v členskom štáte spotreby, nezdaniteľným osobám (konečným spotrebiteľom).

Ďalšie vysvetlenie k transakciám v bode 1 možno nájsť v kapitole 4 týchto vysvetliviek. Pokiaľ ide o dodania, resp. poskytnutia uvedené v bodoch 2, 3 a 4, ďalšie podrobnosti nájdete v kapitole 3.

1.3 PRÍSLUŠNÉ PRÁVNE AKTY

Medzi právne akty, na ktoré sa odkazuje v týchto vysvetlivkách, patrí:

- smernica Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty zmenená [smernicou Rady \(EÚ\) 2017/2455](#) a [smernicou Rady \(EÚ\) 2019/1995](#) (smernica o DPH),
- vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenené [vykonávacím nariadením Rady \(EÚ\) 2017/2459](#) a [vykonávacím nariadením Rady \(EÚ\) 2019/2026](#) (vykonávacie nariadenie o DPH),
- nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty zmenené [nariadením Rady \(EÚ\) 2017/2454](#) ([nariadenie o administratívnej spolupráci](#)),
- [vykonávacie nariadenie Komisie \(EÚ\) 2020/194](#) z 12. februára 2020, ktorým sa stanovujú podrobné pravidlá uplatňovania nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010, pokiaľ ide o osobitné úpravy pre zdaniteľné osoby, ktoré poskytujú služby nezdaniteľným osobám, uskutočňujú predaj tovaru na diaľku a určité domáce dodania tovaru,
- [rozhodnutie Rady \(EÚ\) 2020/1109](#) z 20. júla 2020, ktorým sa v reakcii na pandémiu COVID-19 menia smernice (EÚ) 2017/2455 a (EÚ) 2019/1995, pokiaľ ide o dátumy transpozície a uplatňovania,
- [nariadenie Rady \(EÚ\) 2020/1108](#) z 20. júla 2020, ktorým sa v reakcii na pandémiu COVID-19 mení nariadenie (EÚ) 2017/2454, pokiaľ ide o dátumy uplatňovania,
- [vykonávacie nariadenie Rady \(EÚ\) 2020/1112](#) z 20. júla 2020, ktorým sa v reakcii na pandémiu COVID-19 mení vykonávacie nariadenie (EÚ) 2019/2026, pokiaľ ide o dátumy uplatňovania,
- [vykonávacie nariadenie Komisie \(EÚ\) 2020/1318](#) z 22. septembra 2020, ktorým sa v reakcii na pandémiu COVID-19 menia vykonávacie nariadenia (EÚ) 2020/21 a (EÚ) 2020/194, pokiaľ ide o dátumy uplatňovania.

1.4 SLOVNÍK

Dodania, resp. poskytnutia B2C (medzi podnikom a konečným spotrebiteľom) – ide o dodania, resp. poskytnutia konečným spotrebiteľom, pričom tento pojem sa vzťahuje na transakcie uvedené v oddiele 1.2 (ďalej sa opisujú v týchto vysvetlivkách). Spotrebiteľ sa v týchto vysvetlivkách môže označovať aj ako nadobúdateľ, resp. odberateľ.

Zásielka – tovar spoločne zabalený a odoslaný súbežne rovnakým dodávateľom alebo pôvodným dodávateľom tomu istému príjemcovi, na ktorý sa vzťahuje tá istá zmluva o preprave.

Osoba považovaná za dodávateľa – zdaniteľná osoba, pri ktorej sa predpokladá, že prijala tovar od pôvodného dodávateľa a dodáva tovar konečnému spotrebiteľovi. Osoba považovaná za dodávateľa má teda na účely DPH rovnaké práva a povinnosti ako dodávateľ. V kontexte týchto vysvetliviek je osobou považovanou za dodávateľa zdaniteľná osoba uľahčujúca

dodania prostredníctvom elektronického rozhrania, ako sa stanovuje v článku 14a smernice o DPH (pozri kapitolu 2 oddiel 2.12.1).

Predaj tovaru na diaľku – ide o predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva a predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín, ktoré sa vymedzujú v článku 14 ods. 4 smernice o DPH.

Elektronické rozhranie – malo by sa chápať ako široký pojem, ktorý umožňuje komunikáciu dvoch nezávislých systémov alebo systému a koncového používateľa pomocou zariadenia alebo programu. Elektronickým rozhraním by mohlo byť napríklad webové sídlo, portál, brána, trhovisko, aplikačné programové rozhranie (API) atď.

Na účely týchto vysvetliviek môže elektronické rozhranie znamenať v závislosti od kontextu elektronické rozhranie v takto vymedzenom význame alebo zdaniteľnú osobu prevádzkujúcu elektronické rozhranie.

Členské štáty EÚ – krajiny v rámci EÚ, v ktorých sa uplatňujú tieto pravidlá v oblasti DPH. Ide o Belgicko, Bulharsko, Česko, Dánsko, Nemecko, Estónsko, Írsko, Grécko, Španielsko, Francúzsko, Chorvátsko, Taliansko, Cyprus, Lotyšsko, Litvu, Luxembursko, Maďarsko, Maltu, Holandsko, Rakúsko, Poľsko, Portugalsko, Rumunsko, Slovinsko, Slovensko, Fínsko a Švédsko.

Tovar podliehajúci spotrebnej dani – výrobky podliehajúce harmonizovaným spotrebným daniam, ako je alkohol, tabak a energia.

Služby týkajúce sa plnenia – služby poskytované dodávateľom tovaru, ktoré pozostávajú zo skladovania tovaru v sklade, prípravy objednávok a odosielania tovaru zo skladu.

Sprostredkovateľ – osoba usadená v Spoločenstve, ktorú dodávateľ alebo osoba považovaná za dodávateľa uskutočňujúca predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín určila za osobu povinnú platiť DPH, ako aj plniť povinnosti stanovené v rámci režimu jednotného kontaktného miesta pre dovoz.

Vlastná hodnota –

a) v prípade tovaru obchodnej povahy: cena samotného tovaru pri jeho predaji na vývoz na colné územie Únie bez nákladov na dopravu a poistenie, pokiaľ nie sú zahrnuté v cene a vo faktúre sú vyčíslené zvlášť, a bez prípadných ďalších daní a poplatkov, ako môžu colné orgány zistiť z ktoréhokolvek príslušného dokladu, resp. príslušných dokladov;

b) v prípade tovaru neobchodnej povahy: cena, ktorá by sa musela zaplatiť za samotný tovar, ak by sa predal na vývoz na colné územie Únie.

Tovar s nízkou hodnotou – tovar v zásielkach, ktorých vlastná hodnota pri dovoze nepresahuje 150 EUR (s výnimkou výrobkov podliehajúcich spotrebným daniam).

Daňový zástupca – osoba usadená v Spoločenstve, ktorú dodávateľ, resp. poskytovateľ určil za osobu povinnú platiť DPH, ako aj za osobu zodpovednú za plnenie povinností týkajúcich sa DPH.

Osobitné úpravy – k osobitným úpravám patrí úprava mimo Únie, úprava Únie a úprava pre dovoz.

„Úprava mimo Únie“ je osobitná úprava pre služby, ktoré sú poskytované zdaniteľnými osobami neusadenými v rámci Spoločenstva, ako sa stanovuje v hlave XII kapitole 6 oddiele 2 smernice o DPH – ďalšie vysvetlenie možno nájsť v kapitole 3.

„Úprava Únie“ je osobitná úprava pre predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, pre dodania tovaru v rámci členského štátu uľahčené elektronickými rozhraniami a pre služby poskytované zdaniteľnými osobami usadenými v rámci Spoločenstva, ale nie v členskom štáte spotreby, ako sa stanovuje v hlave XII kapitole 6 oddiele 3 smernice o DPH – ďalšie vysvetlenie možno nájsť v kapitole 3.

„Úprava pre dovoz“ je osobitná úprava pre predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín, ako sa stanovuje v hlave XII kapitole 6 oddiele 4 smernice o DPH – ďalšie vysvetlenie možno nájsť v kapitole 4.

Dodávateľ, resp. poskytovateľ – zdaniteľná osoba predávajúca tovar alebo poskytujúca služby v rámci EÚ alebo uskutočňujúca predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín priamo nadobúdateľom, resp. odberateľom, ak dodanie, resp. poskytnutie nebolo uľahčené elektronickým rozhraním.

Zdaniteľná osoba neusadená v rámci Spoločenstva – zdaniteľná osoba, ktorá nemá zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti ani stálu prevádzkareň na území Spoločenstva.

Tretie územia a tretie krajiny – „tretie územia“ sú územia uvedené v článku 6 smernice o DPH a „tretia krajina“ je každý štát alebo územie, na ktoré sa nevzťahuje Zmluva o fungovaní Európskej únie (pozri článok 5 smernice o DPH). V čase uverejnenia týchto vysvetliviek sa v článku 6 uvádzajú tieto tretie územia: vrch Athos; Kanárske ostrovy; francúzske územia Guadeloupe, Francúzska Guyana, Martinik, Réunion, Svätý Bartolomej, Svätý Martin; Alandy; Campione d'Italia; talianske vody jazera Lugano; ostrov Helgoland; územie Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno.

Pôvodný dodávateľ – zdaniteľná osoba dodávajúca tovar alebo uskutočňujúca predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín prostredníctvom elektronického rozhrania (pozri kapitolu 2 oddiel 2.1).

2 ÚLOHY ELEKTRONICKÝCH ROZHRAŇÍ

2.1 ELEKTRONICKÉ ROZHRAŇIE, KTORÉ JE OSOBOU POVAŽOVANOU ZA DODÁVATEĽA – ČLÁNOK 14A SMERNICE 2006/112/ES

2.1.1 Príslušné ustanovenia

Príslušné ustanovenia možno nájsť v smernici o DPH a vo vykonávacom nariadení o DPH.

Smernica o DPH

- článok 14, článok 14a
- články 31 – 33
- článok 36b
- článok 66a
- článok 136a
- článok 169
- článok 205
- články 219a – 221
- článok 242, článok 242a

Vykonávacie nariadenie o DPH

- článok 5b
- článok 5c
- článok 5d
- článok 41a
- článok 54b
- článok 54c
- článok 63c

2.1.2 Prečo bol zavedený článok 14a?

S cieľom zabezpečiť účinný a efektívny výber DPH a zároveň znížiť administratívnu záťaž pre dodávateľov, resp. poskytovateľov, daňové správy a spotrebiteľov. Zdaniteľné osoby, ktoré uľahčujú predaj tovaru na diaľku prostredníctvom použitia elektronického rozhrania, budú zapojené do výberu DPH z tohto predaja. V tejto súvislosti sa v smernici o DPH zaviedlo nové právne ustanovenie (článok 14a), v ktorom sa stanovuje, že za určitých okolností sa predpokladá, že dodania tovaru uskutočnili tieto zdaniteľné osoby samotné, ktoré budú zodpovedné za zúčtovanie DPH z týchto predajov (ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa).

2.1.3 Na ktoré transakcie sa ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa vzťahuje?

Zdaniteľná osoba, ktorá uľahčuje dodanie tovaru prostredníctvom použitia elektronického rozhrania, ako je trhovisko, platforma, portál alebo podobné prostriedky⁴, je osobou považovanou za dodávateľa v prípade:

1. predaja tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín v zásielkach s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR, ktorý sa často nazýva tovar s nízkou hodnotou – článok 14a ods. 1, alebo
2. dodaní tovaru v rámci Spoločenstva zdaniteľnou osobou neusadenou v rámci Spoločenstva nezdaniteľnej osobe. Vzťahuje sa to na domáce dodania aj na predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva – článok 14a ods. 2.

Inými slovami, zdaniteľná osoba uľahčujúca dodanie prostredníctvom použitia elektronického rozhrania sa stáva osobou považovanou za dodávateľa v prípade dodaní tohto tovaru prostredníctvom svojho elektronického rozhrania:

- tovaru v zásielkach s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR, ktorý sa dodáva nadobúdateľovi v EÚ a dováža sa do EÚ, bez ohľadu na to, či je pôvodný dodávateľ/predávajúci usadený v EÚ alebo mimo EÚ,
- tovaru, ktorý sa už prepustil do voľného obehu v EÚ, a tovaru, ktorý sa nachádza v EÚ a dodáva sa nadobúdateľom v EÚ, bez ohľadu na jeho hodnotu, ak pôvodný dodávateľ/predávajúci nie je usadený v EÚ⁵.

V dôsledku toho sa zdaniteľná osoba uľahčujúca dodanie prostredníctvom použitia elektronického rozhrania **nestane** osobou považovanou za dodávateľa v transakciách, ktoré zahŕňajú tento tovar:

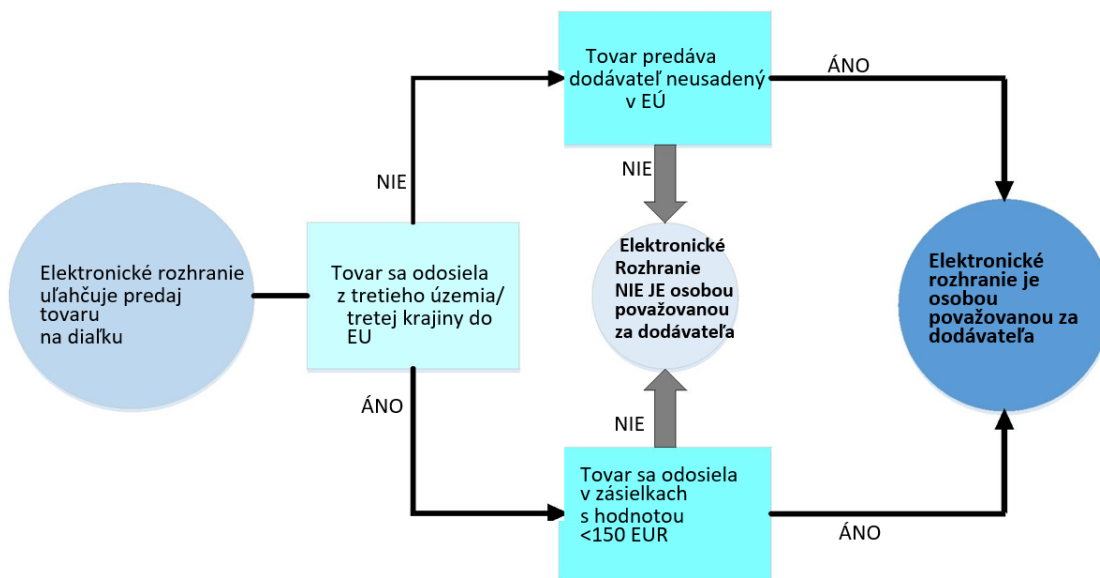
- tovar v zásielkach s vlastnou hodnotou presahujúcou 150 EUR dovážaný do EÚ bez ohľadu na to, kde je usadený pôvodný dodávateľ/predávajúci,
- tovar, ktorý sa už prepustil do voľného obehu v EÚ, a tovar, ktorý sa nachádza v EÚ a dodáva sa nadobúdateľom v EÚ, bez ohľadu na jeho hodnotu, ak pôvodný dodávateľ/predávajúci je usadený v EÚ.

Je to zhrnuté na obrázku č. 1.

⁴ Pojem „podobné prostriedky“ má predstavovať všetky súčasné a budúce technológie, ktoré by umožnili elektronické uskutočnenie predaja.

⁵ Tovar umiestnený v colnom sklade v EÚ sa už nachádza na území EÚ, a preto ho nemožno považovať za odoslaný z tretích krajín alebo tretích území, ako sa požaduje, aby sa naň vzťahovala koncepcia predaja dovážaného tovaru na diaľku.

Obrázok č. 1: Dodania tovaru, na ktoré sa vzťahuje ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa

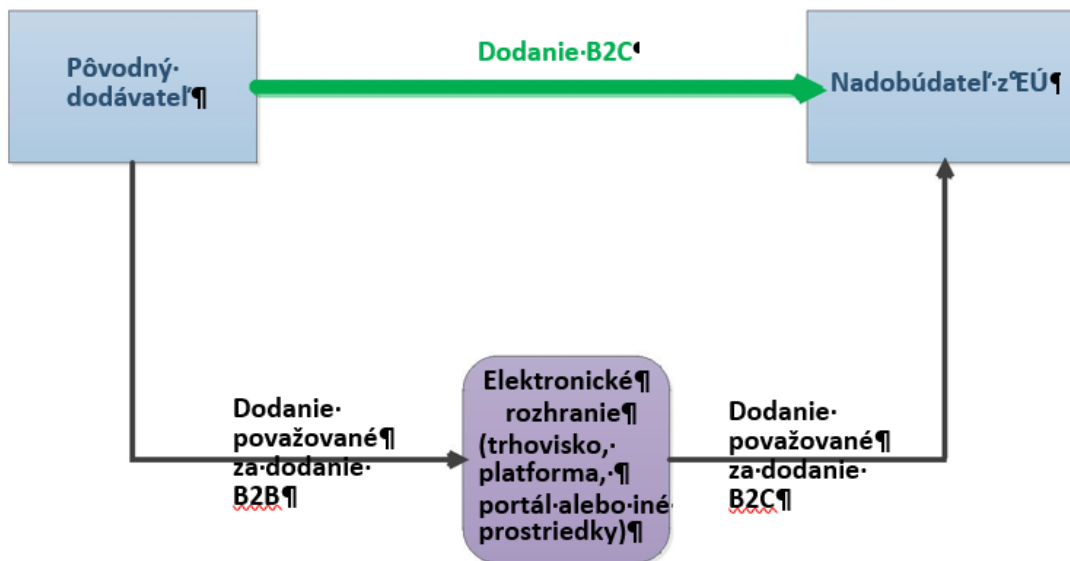


2.1.4 Aké má článok 14a účinky?

V novom článku 14a sa zavádza ustanovenie o domnienke na účely DPH (ďalej len „ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa“) a stanovuje sa, že sa predpokladá, že tovar prijala a dodala samotná zdaniteľná osoba, ktorá uľahčuje dodanie (tzv. osoba považovaná za dodávateľa). To znamená, že jedno dodanie od dodávateľa (tzv. pôvodného dodávateľa), ktorý predáva tovar cez elektronické rozhranie konečnému spotrebiteľovi (dodanie B2C), sa rozdelí do dvoch dodaní:

1. dodanie od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu (dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2B), ktoré sa považuje za dodanie bez prepravy, a
2. dodanie od elektronického rozhrania nadobúdateľovi (dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2C), čo je dodanie, ku ktorému sa priradí preprava.

Obrázok č. 2: Dôsledky modelu osoby považovanej za dodávateľa



Ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa vedie k tomu, že k zdaniteľnej osobe, ktorá uľahčuje dodanie prostredníctvom elektronického rozhrania, sa na účely DPH pristupuje ako k skutočnému dodávateľovi tovaru. Z toho vyplýva, že na účely DPH sa bude predpokladať, že nakúpila tovar od pôvodného dodávateľa a predala ho ďalej nadobúdateľovi.

2.1.4.1. Aké sú v prípade týchto dodaní povinnosti fakturácie v oblasti DPH?

V prípade dodania v bode 1 – dodanie od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu (dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2B):

Dodaním, ktoré sa považuje za dodanie B2B, môže byť:

a) predaj dovážaného tovaru na diaľku (článok 14a ods. 1)⁶

Keďže k tomuto dodaniu dochádza mimo EÚ, na toto dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2B, sa pravidlá EÚ v oblasti DPH neuplatňujú. Pôvodný dodávateľ preto v EÚ nemá žiadne povinnosti fakturácie v oblasti DPH.

b) dodanie tovaru v rámci EÚ (článok 14a ods. 2)

Pôvodný dodávateľ musí osobe považovanej za dodávateľa vyhotoviť faktúru na účely DPH v súlade s pravidlami členského štátu, v ktorom sa uskutočňuje dodanie.

Toto dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2B, je oslobodené od DPH s právom na odpočítanie dane pôvodného dodávateľa [články 136a a 169 písm. b) smernice o DPH]. Zatiaľ čo v smernici o DPH sa členským štátom poskytuje možnosť oslobodiť zdaniteľné osoby od povinnosti vyhotoviť faktúru v prípade dodaní oslobodených od DPH (článok 220 ods. 2 smernice o DPH), pri tomto konkrétnom dodaní taká možnosť neexistuje. V prípade týchto

⁶ Scenáre uplatňovania článku 14a ods. 1 pozri v kapitole 5 týchto vysvetliviek.

transakcií, ktoré sa považujú za transakcie B2B, možno použiť dohody o vyhotovovaní faktúry nadobúdateľom (samofakturácii). Budú sa uplatňovať pravidlá členského štátu, kde sa uskutočňuje dodanie, o vyhotovovaní faktúry nadobúdateľom.

V prípade dodania v bode 2 – dodanie od elektronického rozhrania nadobúdateľovi (dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2C):

Dodaním, ktoré sa považuje za dodanie B2C, môže byť:

a) predaj dovážaného tovaru na diaľku (článok 14a ods. 1)

Ustanovenia právnych predpisov EÚ v oblasti DPH sa na toto dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2C, vo vzťahu k fakturácii uplatňujú, ak je miesto dodania v prípade predaja dovážaného tovaru na diaľku v EÚ. V smernici o DPH sa stanovuje, že neexistuje povinnosť vyhotoviť faktúru na účely DPH v prípade dodaní B2C, a teda ani v prípade tohto dodania, ktoré sa považuje za dodanie B2C. Členské štáty však aj tak môžu v prípade tohto dodania uložiť povinnosť vyhotoviť faktúru na účely DPH (článok 221 smernice o DPH). Colné orgány si navyše môžu vyžiadať podporné doklady na účely colného konania, ktoré zvyčajne predstavujú obchodnú faktúru.

V prípade, že sa faktúra vyhotoví a elektronické rozhranie využíva osobitnú úpravu, sa budú uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu identifikácie (článok 219a smernice o DPH). Ak sa osobitná úprava nevyužíva, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu považovaného za štát, v ktorom sa predaj dovážaného tovaru na diaľku uskutočnil. Elektronické rozhranie bude musieť pri dodaní tovaru účtovať DPH uplatniteľnú v členskom štáte spotreby a odvieť túto DPH daňovej správe v danom členskom štáte. Identifikačné číslo IOSS elektronického rozhrania by sa na faktúre uvádzať nemalo, keďže uvádzanie čísla IOSS by sa malo obmedziť na nevyhnutné minimum.

b) dodanie tovaru v rámci EÚ (článok 14a ods. 2)

Táto situácia sa vzťahuje na domáce dodania tovaru a predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva uskutočnené elektronickým rozhraním⁷, ktoré koná ako osoba považovaná za dodávateľa.

Pokiaľ ide o domáce dodania elektronickým rozhraním, za normálnych okolností neexistuje povinnosť vyhotoviť faktúru v prípade tohto dodania, ktoré sa považuje za dodanie B2C. Členský štát spotreby však aj tak môže v prípade tohto dodania uložiť povinnosť vyhotoviť faktúru na účely DPH (článok 221 smernice o DPH). Ak sa v prípade tohto domáceho dodania B2C faktúra vyhotoví a elektronické rozhranie využíva osobitnú úpravu, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu identifikácie (článok 219a smernice o DPH). Ak sa osobitná úprava nevyužíva, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu, v ktorom sa uskutočňuje dodanie.

Pokiaľ ide o predaj tovaru na diaľku v rámci EÚ, ak sa využije úprava Únie, v prípade tohto dodania B2C neexistuje právna povinnosť vyhotoviť faktúru (článok 220 ods. 1 bod 2 smernice o DPH⁸). V prípade, že elektronické rozhranie faktúru vyhotoví, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu, v ktorom elektronické rozhranie využíva osobitnú úpravu, t. j. členského štátu identifikácie (článok 219a smernice o DPH). Keď sa úprava Únie

⁷ Scenáre uplatňovania článku 14a ods. 2 pozri v kapitole 5 týchto vysvetliviek.

⁸ Korigendum k smernici Rady (EÚ) 2017/2455 z 5. decembra 2017, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES a smernica 2009/132/ES (Ú. v. EÚ L 348, 29.12.2017).

nevyužíva, elektronické rozhranie musí nadobúdateľovi vyhotoviť faktúru, pričom sa postupuje podľa pravidiel fakturácie členského štátu, v ktorom sa uskutočňuje dodanie.

Bez ohľadu na to, či sa úprava Únie využíva alebo nie, bude elektronické rozhranie musieť na dodaný tovar účtovať DPH uplatniteľnú v členskom štáte spotreby a musí odvieť DPH daňovej správe.

V tabuľke č. 1 sú zhrnuté jednotlivé povinnosti fakturácie.

Tabuľka č. 1: Fakturácia

Dodania		Povinnosť fakturovať podľa smernice o DPH?	Môžu členské štáty uložiť povinnosť fakturácie?	Pravidlá fakturácie ktorého členského štátu?
Dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2B	Predaj dovážaného tovaru na diaľku (článok 14a ods. 1)	neuplatňuje sa* * obchodná faktúra na účely colného konania	neuplatňuje sa	neuplatňuje sa
	Dodanie tovaru v rámci EÚ (článok 14a ods. 2)	ÁNO	neuplatňuje sa	členský štát, v ktorom sa dodanie uskutočňuje
Dodanie, ktoré sa považuje za dodanie B2C	Predaj dovážaného tovaru na diaľku (článok 14a ods. 1), <u>ktorý sa uskutočňuje v EÚ</u>	NIE* * obchodná faktúra na účely colného konania	ÁNO	a) využije sa osobitná úprava – členský štát identifikácie; b) nevyužije sa osobitná úprava – členský štát, v ktorom sa uskutočňuje predaj dovážaného tovaru na diaľku
	Dodanie tovaru v rámci EÚ (článok 14a ods. 2): 1. domáce dodanie elektronickým rozhraním; 2. predaj tovaru na diaľku v rámci EÚ elektronickým rozhraním	1. NIE 2. a) využije sa osobitná úprava – NIE b) nevyužije sa osobitná úprava – ÁNO	1. ÁNO 2. a) NIE b) ÁNO	a) využije sa osobitná úprava – členský štát identifikácie; b) nevyužije sa osobitná úprava – členský štát, v ktorom sa uskutočňuje predaj dovážaného tovaru na diaľku

2.1.5 Bude elektronické rozhranie osobou považovanou za dodávateľa pri všetkých predajoch, ktoré uľahčuje?

Posúdenie toho, či elektronické rozhranie uľahčuje dodanie tovaru a je tak osobou považovanou za dodávateľa, by sa malo robiť na základe transakcií, pričom by sa mali vziať do úvahy kritériá uvedené v ďalších oddieloch. Preto sa v prípade elektronického rozhrania možno domnievať, že uľahčuje niektoré dodania, a teda pri týchto dodaniach tovaru je osobou považovanou za dodávateľa, a zároveň môže byť zapojené do iných dodaní, v prípade ktorých nie je osobou považovanou za dodávateľa.

Elektronické rozhranie môže byť napríklad zapojené do: 1. dodaní tovaru v zásielkach s vlastnou hodnotou presahujúcou 150 EUR, ktoré sa majú doviezť do EÚ, v prípade ktorých nebude osobou považovanou za dodávateľa, a 2. dodaní tovaru (ktorý už je vo voľnom obeh v EÚ) v rámci EÚ, ktoré uskutočňuje pôvodný dodávateľ/predávajúci neusadený v EÚ a pri ktorých bude osobou považovanou za dodávateľa trhovisko.

2.1.6 Kedy dodanie uľahčuje alebo neuľahčuje zdaniteľná osoba?

V článku 5b vykonávacieho nariadenia o DPH sa objasňuje, kedy by sa mala zdaniteľná osoba považovať za uľahčujúcu dodanie tovaru na účely uplatňovania ustanovenia o osobe považovanej za dodávateľa.

Pojem „uľahčuje“ znamená použitie elektronického rozhrania na to, aby nadobúdateľ a dodávateľ ponúkajúci tovar na predaj prostredníctvom elektronického rozhrania mohli nadviazať kontakt, ktorého výsledkom je dodanie tovaru prostredníctvom tohto elektronického rozhrania danému nadobúdateľovi. Inými slovami, predaj predávajúceho, resp. nákup nadobúdateľa (kúpno-predajná operácia) sa uskutočňuje/vykonáva s pomocou zdaniteľnej osoby prevádzkujúcej elektronické rozhranie. Pojem zahŕňa situácie, v ktorých nadobúdatelia začnú postup nákupu alebo predložia ponuku na nákup tovaru a pôvodní dodávateľia ponuku prijmú prostredníctvom elektronického rozhrania. Vo všeobecnosti sa to pri transakciách v oblasti elektronického obchodu prejavuje v tom, že samotný postup objednávania a potvrdenia objednávky vykoná elektronické rozhranie alebo sa vykoná s jeho pomocou. Veta „*ktorého výsledkom je dodanie tovaru prostredníctvom tohto elektronického rozhrania*“ navyše znamená, že transakcia sa uskutoční v rámci elektronického rozhrania [webového sídla, portálu, brány, trhoviska, aplikačného programovacieho rozhrania (API) alebo podobných prostriedkov], ale nie je určená fyzickým doručením tovaru, ktoré môže alebo nemusí dohodnúť/vykonať zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie.

Zdaniteľná osoba, t. j. elektronické rozhranie, sa **nepovažuje** za osobu uľahčujúcu dodanie, ak:

- a) priamo ani nepriamo nestanovuje žiadne z pravidiel a podmienok, za ktorých sa uskutočňuje dodanie tovaru (pozri oddiel 2.1.6.1), ani
- b) nie je priamo ani nepriamo zapojená do schvaľovania účtovania platby nadobúdateľovi (pozri oddiel 2.1.6.2), ani
- c) nie je priamo ani nepriamo zapojená do objednávania alebo dodania tovaru (pozri oddiel 2.1.6.3).

Aby sa zdaniteľná osoba považovala za osobu, ktorá neuľahčuje dodanie, tieto podmienky musí spĺňať kumulatívne. Ak teda zdaniteľná osoba vykonáva čo i len jednu z uvedených činností, stále ju možno považovať za osobu uľahčujúcu dodanie tovaru.

Ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa sa neuplatňuje ani na tieto činnosti (ďalšie podrobnosti nájdete v oddiele 2.1.7):

- a) spracovanie platieb v súvislosti s dodaním tovaru;
- b) inzerovanie alebo reklamu tovaru;
- c) presmerovanie alebo presun nadobúdateľov na iné elektronické rozhrania, na ktorých sa tovar ponúka na predaj, a to bez akéhokoľvek ďalšieho zásahu do jeho dodania.

2.1.6.1 *Kedy elektronické rozhranie stanovuje niektoré pravidlá a podmienky dodania?*

a) pojem „stanovenie pravidiel a podmienok“

V článku 5b ods. 2 písm. a) vykonávacieho nariadenia o DPH sa stanovuje, že ak zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie priamo alebo nepriamo stanovuje niektoré pravidlá a podmienky, za ktorých sa uskutočňuje dodanie tovaru, považuje sa za zdaniteľnú osobu uľahčujúcu dané dodanie tovaru a bude sa s ňou zaobchádzať ako s osobou považovanou za dodávateľa.

Pravidlá a podmienky by sa mali chápať ako práva a povinnosti pôvodného dodávateľa a nadobúdateľa spojené s dodaním, ako je cena, druh/povaha tovaru, dohoda o platbe, doručení alebo akýchkoľvek zárukách. Tento pojem sa vzťahuje aj na podmienky používania webového sídla/platformy pôvodným dodávateľom a nadobúdateľom (vrátane podmienok zachovania účtu na webovom sídle/platforme).

Keďže v ustanovení sa odkazuje na niektoré pravidlá a podmienky, ktoré možno stanoviť priamo alebo nepriamo, pojem by sa mal vykladať široko. Má sa vzťahovať na širokú škálu zdaniteľných osôb prevádzkujúcich trhovisko, platformu, portál alebo akýkoľvek podobný obchodný model, ktorý existuje alebo vzniká v internetovom/elektronickom obchode.

Cieľom použitia výrazov „nepriamo“ a „niektoré“ pri stanovení pravidiel a podmienok, za ktorých sa uskutočňuje dodanie tovaru, je predchádzať umelému rozdeľovaniu práv a povinností medzi elektronické rozhranie a pôvodných dodávateľov. Napríklad uvedenie, že predávajúci (pôvodný dodávateľ) zodpovedá za tovar predávaný prostredníctvom trhoviska/platformy alebo že zmluva sa uzatvára medzi pôvodným dodávateľom a nadobúdateľom, nie je dostatočné na to, aby sa ním zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie oslobodila od povinností v oblasti DPH v postavení osoby považovanej za dodávateľa.

Pojem tak presahuje zmluvný vzťah a berie do úvahy hospodársku realitu, a najmä vplyv elektronických rozhraní na samotné dodanie tovaru alebo ich príspevok k tomuto dodaniu.

b) príklady činností, na ktoré sa tento pojem vzťahuje

Skutočnosť, že zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie stanovuje pravidlá a podmienky, môže vyplývať z rôznych prvkov/vlastností. Aby sa dospelo ku konečnému záveru, musia sa vziať do úvahy všetky aspekty dodania. Napriek tomu sa v ďalšom texte uvádza niekoľko príkladov (nemusia byť splnené kumulatívne a zoznam nie je vyčerpávajúci) činností, z ktorých vyplýva, že zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie priamo alebo nepriamo stanovuje pravidlá a podmienky:

- elektronické rozhranie vlastní alebo riadi technickú platformu, prostredníctvom ktorej sa tovar dodáva,
- elektronické rozhranie stanovuje pravidlá inzerovania a predaja tovaru prostredníctvom svojej platformy,
- elektronické rozhranie vlastní údaje o nadobúdateľoch týkajúce sa dodania,
- elektronické rozhranie poskytuje technické riešenie postupu prijímania objednávky alebo začatia nákupu (napr. umiestnením tovaru do nákupného košíka),

- elektronické rozhranie organizuje/riadi oznámenie ponuky, prijatie objednávky alebo platbu za tovar,
- elektronické rozhranie stanovuje podmienky, za ktorých dodávateľ alebo nadobúdateľ zodpovedá za úhradu nákladov na vrátenie tovaru,
- elektronické rozhranie stanovuje pôvodnému dodávateľovi jeden alebo viaceré konkrétne spôsoby platby, podmienky skladovania alebo plnenia alebo spôsoby prepravy alebo doručenia použité na uskutočnenie transakcie,
- elektronické rozhranie má právo spracovať alebo zadržať platbu nadobúdateľa pôvodnému dodávateľovi alebo mu inak obmedziť prístup k finančným prostriedkom,
- elektronické rozhranie môže pripísať sumu za predaj aj bez povolenia alebo schválenia pôvodného dodávateľa, ak tovar nebol riadne prijatý,
- elektronické rozhranie poskytuje dodávateľom a/alebo nadobúdateľom zákaznícke služby, pomoc s vrátením tovaru alebo jeho výmenou či postupy správy sťažností alebo sporov,
- elektronické rozhranie má právo stanoviť cenu, za ktorú sa tovar predáva, napríklad ponúknuť zľavu prostredníctvom zákazníckeho vernostného programu, má kontrolu nad cenotvorbou alebo má na ňu vplyv.

2.1.6.2 *Kedy je elektronické rozhranie zapojené do schvaľovania účtovania platby nadobúdateľovi?*

a) pojem „schvaľovanie účtovania“

V článku 5b ods. 2 písm. b) vykonávacieho nariadenia o DPH sa stanovuje, že ak je zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie priamo alebo nepriamo zapojená do schvaľovania účtovania platby nadobúdateľovi, považuje sa za zdaniteľnú osobu uľahčujúcu dodanie tovaru a bude sa na ňu vzťahovať ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa.

Pojem „schvaľovanie účtovania“ sa týka situácie, keď elektronické rozhranie môže ovplyvniť, či nadobúdateľ zaplatí, kedy zaplatí alebo za akých podmienok. Elektronické rozhranie schvaľuje platbu, keď rozhoduje, že z účtu nadobúdateľa, jeho bankovej karty alebo podobného prostriedku môže byť odpočítaná/zúčtovaná platba za dodanie, alebo keď je zapojený do prijatia správy o schválení platby alebo záväzku týkajúceho sa platby nadobúdateľa. Z tohto pojmu nevyplýva, že elektronické rozhranie musí účinne vyberať alebo prijímať platbu alebo že by malo byť zapojené do každého kroku platobného postupu.

b) príklady činností, na ktoré sa tento pojem vzťahuje

Skutočnosť, že elektronické rozhranie schvaľuje účtovanie, môže vyplývať z rôznych prvkov/vlastností. Aby sa dospelo ku konečnému záveru, musia sa vziať do úvahy všetky aspekty dodania. Napriek tomu sa v ďalšom texte uvádza niekoľko príkladov (nemusia byť splnené kumulatívne a zoznam nie je vyčerpávajúci) činností, ktoré nasvedčujú, že elektronické rozhranie je zapojené do schvaľovania účtovania platby nadobúdateľovi:

- elektronické rozhranie oznamuje nadobúdateľovi informácie o platbe, ako je cena, ktorú má zaplatiť, jej zložky, všetky ďalšie splatné poplatky, lehotu na platbu, spôsoby platby atď.,

- elektronické rozhranie začína postup, v ktorom sa nadobúdateľovi účtuje platba,
- elektronické rozhranie zhromažďuje/prijíma od nadobúdateľa platobné údaje/informácie, ako je číslo kreditnej/debetnej karty, platnosť karty, bezpečnostný kód, meno a/alebo účet platiteľa, informácie o účte v digitálnej mene alebo kryptomene, informácie o elektronickej peňaženke atď.,
- elektronické rozhranie vyberá peniaze za dodaný tovar a potom ich prevádza pôvodnému dodávateľovi,
- elektronické rozhranie prepája nadobúdateľa s treťou stranou, ktorá spracúva platbu podľa pokynov prijatých od elektronického rozhrania (na činnosti zdaniteľnej osoby, ktorá iba spracúva platbu bez ďalšieho zapojenia sa do dodania, sa ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa nevzťahuje – pozri oddiel 2.1.7).

2.1.6.3 *Kedy je elektronické rozhranie zapojené do objednávaní alebo dodania tovaru?*

a) pojem „zapojenie do objednávaní alebo dodania tovaru“

V článku 5b ods. 2 písm. c) vykonávacieho nariadenia o DPH sa stanovuje, že ak je zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie priamo alebo nepriamo zapojená do objednávaní alebo dodania tovaru, uľahčuje dodanie tovaru a vzťahuje sa na ňu ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa.

Pojem „zapojenie do objednávaní alebo dodania tovaru“ by sa mal vykladať široko.

Zapojenie do objednávaní tovaru nevyhnutne neznamená, že elektronické rozhranie je zapojené do vyhotovenia nákupnej objednávky, ale týka sa situácií, v ktorých elektronické rozhranie môže objednanie tovaru akýmkoľvek spôsobom ovplyvniť.

Pojem „zapojenie do dodania tovaru“ sa neobmedzuje na fyzické dodanie tovaru, ktoré môže alebo nemusí byť dohodnuté/vykonané elektronickým rozhraním alebo na jeho účet. Ide o situácie, keď môže elektronické rozhranie dodanie tovaru akýmkoľvek spôsobom ovplyvniť.

b) príklady činností, na ktoré sa tento pojem vzťahuje

Skutočnosť, že zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie je zapojená do objednávaní alebo dodania tovaru, môže vyplývať z rôznych prvkov/vlastností. Aby sa dospelo ku konečnému záveru, musia sa vziať do úvahy všetky aspekty dodania. Napriek tomu sa v ďalšom texte uvádza niekoľko príkladov (nemusia byť splnené kumulatívne a zoznam nie je vyčerpávajúci) činností, ktoré nasvedčujú, že elektronické rozhranie je zapojené do objednávaní alebo dodania tovaru:

- elektronické rozhranie poskytuje technický nástroj na prijatie objednávky nadobúdateľa (zvyčajne postup nákupného košíka/potvrdenia objednávky),
- elektronické rozhranie oznamuje nadobúdateľovi a pôvodnému dodávateľovi potvrdenie objednávky a/alebo informácie o objednávke,
- elektronické rozhranie účtuje pôvodnému dodávateľovi poplatok alebo províziu na základe hodnoty objednávky,

- elektronické rozhranie zasiela schválenie začatia dodania tovaru/dáva pôvodnému dodávateľovi alebo tretej strane pokyn na dodanie tovaru,
- elektronické rozhranie poskytuje pôvodnému dodávateľovi služby týkajúce sa plnenia,
- elektronické rozhranie organizuje dodanie tovaru,
- elektronické rozhranie oznamuje nadobúdateľovi informácie o dodaní.

2.1.7 Činnosti, na ktoré sa ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa neuplatňuje

V článku 5b vykonávacieho nariadenia o DPH sa uvádza obmedzený zoznam činností, na ktoré sa ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa neuplatňuje. Ak elektronické rozhranie vykonáva **výlučne** niektorú z týchto uvedených činností alebo ich kombináciu, nebude sa s ním zaobchádzať ako s osobou považovanou za dodávateľa. Tieto činnosti sú:

- a) spracovanie platieb v súvislosti s dodaním tovaru a/alebo
- b) inzerovanie alebo reklama tovaru, a/alebo
- c) presmerovanie alebo presun nadobúdateľov na iné elektronické rozhrania, na ktorých sa tovar ponúka na predaj, a to bez akéhokoľvek ďalšieho zásahu do jeho dodania.

Keď elektronické rozhranie vykonáva činnosti, ktorými poskytuje prístup k platobnému systému, alebo iba informuje o možnom tovare na predaj, napríklad prostredníctvom reklamy s odkazom, ktorý potenciálnych nadobúdateľov presmeruje na webové sídlo predávajúceho, alebo prostredníctvom webových sídiel s inzerátmi, ktoré neponúkajú možnosť nákupu, nebude sa s ním zaobchádzať ako s osobou považovanou za dodávateľa. Elektronické rozhranie nie je priamo ani nepriamo zapojené do dodania, ktoré sa uskutočňuje medzi dodávateľom a nadobúdateľom úplne nezávisle, a teda pri bežnom chode podnikania by mu neboli známe informácie o prvkoch, ako je to, i) či sa transakcia uskutočnila a kedy; ii) kde sa nachádza tovar alebo iii) kam sa tovar prepravuje. Bez týchto informácií by bolo nemožné, aby elektronické rozhranie plnilo povinnosti v oblasti DPH ako osoba považovaná za dodávateľa.

Hoci elektronické rozhranie sa pri týchto činnostiach/dodaniach nepokladá za osobu považovanú za dodávateľa, stále by mohlo byť osobou považovanou za dodávateľa vo vzťahu k iným dodaniam, ktoré uľahčuje.

2.1.8 Zapojenie viacerých elektronických rozhraní

V článku 5b vykonávacieho nariadenia o DPH sa uvádza ďalšie objasnenie pojmu osoby považovanej za dodávateľa: „*aby nadobúdateľ a dodávateľ ponúkajúci tovar na predaj prostredníctvom elektronického rozhrania mohli nadviazať kontakt, ktorého výsledkom je dodanie tovaru prostredníctvom tohto elektronického rozhrania*“. Ide o situácie, keď sa samotný postup objednávania a/alebo potvrdenia objednávky riadi/uskutočňuje prostredníctvom elektronického rozhrania. Má to za následok, že osobou považovanou za dodávateľa môže byť iba jedno elektronické rozhranie, a to elektronické rozhranie, kde sa prijíma objednávka a prostredníctvom ktorého sa uskutočňuje dodanie. Všetci ostatní sprostredkovatelia v dodávateľskom reťazci zvyčajne vykonávajú dodanie B2B pôvodnému dodávateľovi, elektronickému rozhraniu, ktoré je osobou považovanou za dodávateľa, alebo potenciálne ktorémukoľvek inému elektronickému rozhraniu.

Príklad 1:

Nadobúdateľ si objedná tovar, ktorý pôvodný dodávateľ ponúka na predaj prostredníctvom elektronického rozhrania 1. Pôvodný dodávateľ nemá zásobu tovaru, ktorý ponúka na predaj, ale nakupuje ho prostredníctvom elektronického rozhrania 2 (platforma „drop-shippingu“). Pôvodný dodávateľ dá elektronickému rozhraniu 2 (platforme „drop-shippingu“) pokyn odoslať tovar priamo nadobúdateľovi.

Pri určovaní, ktoré elektronické rozhranie je v tomto prípade osobou považovanou za dodávateľa, by sa malo preskúmať, cez ktoré elektronické rozhranie sa predaj nadobúdateľovi skutočne uskutočňuje, teda cez ktoré elektronické rozhranie nadobúdateľ vykonáva objednávanie a/alebo potvrdenie objednávky. V prípade, že sa postup objednávanie a/alebo potvrdenia objednávky vykonáva prostredníctvom elektronického rozhrania 1, platforma „drop-shippingu“ (elektronické rozhranie 2) poskytuje službu pôvodnému dodávateľovi.

Príklad 2:

Nadobúdateľ si plánuje objednať tovar zobrazený na predaj na elektronickom rozhraní (elektronické rozhranie 1). Keď pristúpi k objednávke, je presmerovaný na iné elektronické rozhranie (elektronické rozhranie 2), kde tovar ponúka na predaj pôvodný dodávateľ. Predaj sa napokon uskutoční cez elektronické rozhranie 2.

Hoci sa počiatočný kontakt nadviazal s elektronickým rozhraním 1, predaj sa uskutočňuje cez elektronické rozhranie 2, takže osobou považovanou za dodávateľa bude elektronické rozhranie 2.

2.1.9 Obmedzená povinnosť osoby považovanej za dodávateľa (článok 5c vykonávacieho nariadenia o DPH)

2.1.9.1 Prečo bolo ustanovenie zavedené?

Ustanovenie o osobe považovanej za dodávateľa je „fikciou“ vytvorenou na účely DPH. Osoba považovaná za dodávateľa zvyčajne nemá tovar v držbe, pričom dochádza k prevodu vlastníctva tovaru z pôvodného dodávateľa na nadobúdateľa. Osoba považovaná za dodávateľa teda často nebude mať k dispozícii informácie potrebné na určenie miesta dodania a splnenie svojich povinností v oblasti DPH, ako je miesto, kde sa tovar nachádza v čase transakcie (miesto, odkiaľ sa tovar odosiela), alebo povaha dodaného tovaru. Elektronické rozhranie bude musieť prijať takéto informácie od pôvodného dodávateľa. Osoba považovaná za dodávateľa bude navyše musieť určiť svoje povinnosti v oblasti DPH v čase potvrdenia objednávky nadobúdateľom. Osoba považovaná za dodávateľa bude preto často závislá od presnosti informácií, ktoré jej poskytnú dodávateľia pred potvrdením objednávky alebo najneskôr pri potvrdení objednávky, aby mohla zabezpečiť správne zaobchádzanie s dodaním na účely DPH (platobné a oznamovacie povinnosti). V snahe neklásť na trhoviská neprímerané bremeno sa im poskytuje väčšia právna istota a ich povinnosť platiť DPH sa vo vopred vymedzených prípadoch obmedzuje.

Na základe článku 5c vykonávacieho nariadenia o DPH nie je zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie, ktorá je považovaná za osobu, ktorá tovar sama prijala a dodala, povinná zaplatiť DPH presahujúcu DPH, ktorú táto zdaniteľná osoba z týchto dodaní priznala a zaplatila, ak sú splnené **všetky tieto podmienky**:

- a) zdaniteľná osoba je závislá od informácií, ktoré jej poskytnú dodávateľia predávajúci tovar prostredníctvom jej elektronického rozhrania alebo inej tretej strany, aby mohla z týchto dodaní správne priznať a zaplatiť DPH;
- b) informácie poskytnuté dodávateľmi tovaru uvedené v písmene a) sú chybné;
- c) zdaniteľná osoba môže preukázať, že skutočne nevedela a ani nemohla vedieť, že prijaté informácie sú nesprávne.

Keď sú splnené uvedené podmienky obmedzenia povinnosti, elektronické rozhranie nebude zodpovedné za rozdiel v DPH, pokiaľ ide o dotknuté dodania, ani za potenciálne sankcie za omeškanie a úroky z omeškania v prípade, že sa opätovne vymeria výška splatnej DPH. V takom prípade sa možno dovolávať povinnosti pôvodného dodávateľa, ak členský štát zaviedol vnútroštátne opatrenia, v ktorých sa stanovuje spoločná a nerozdielna zodpovednosť takéhoto pôvodného dodávateľa. Pri budúcich transakciách elektronické rozhranie uplatní nové/správne informácie.

Príklad 1:

Spotrebiteľ si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa a uvedie adresu doručenia v členskom štáte A. Elektronické rozhranie účtuje DPH uplatniteľnú na tovar v členskom štáte A. Po uskutočnení objednávky sa nadobúdateľ s pôvodným dodávateľom dohodnú, že tovar sa doručí do členského štátu B, v ktorom je sadzba DPH v prípade dodaného tovaru vyššia ako v členskom štáte A. Elektronické rozhranie o tom nie je informované. V tejto situácii elektronické rozhranie nezodpovedá za rozdiel v DPH ani za potenciálne sankcie za omeškanie a úroky z omeškania v členskom štáte B. Na povinnosť pôvodného dodávateľa sa možno odvolať iba v prípade, že členský štát B zaviedol vnútroštátne opatrenia, v ktorých sa stanovuje spoločná a nerozdielna zodpovednosť pôvodného dodávateľa.

Príklad 2:

Pôvodný dodávateľ informuje elektronické rozhranie o hodnote a povahe tovaru, na základe ktorých je splatná DPH vo výške 100 EUR. Elektronické rozhranie omylom prizná DPH vo výške 70 EUR. V tejto situácii sa ustanovenie o obmedzenej povinnosti neuplatňuje a elektronické rozhranie je naďalej povinné zaplatiť sumu 30 EUR (teda rozdiel medzi sumou 100 EUR a 70 EUR), ako aj prípadné sankcie za omeškanie a úroky z omeškania.

Príklad 3:

Počas auditu daňové orgány určili, že sa mala zaplatiť DPH vo výške 120 EUR, nie 100 EUR, ako určilo elektronické rozhranie podľa informácií doručených od pôvodného dodávateľa. Keďže ustanovenie o obmedzenej povinnosti sa uplatňuje na sumy, ktoré neboli oznámené z dôvodu nesprávnych informácií prijatých od pôvodného dodávateľa/inej tretej strany, elektronické rozhranie nebude povinné zaplatiť DPH vo výške 20 EUR (rozdiel medzi sumou 120 EUR a 100 EUR). V takom prípade sa možno odvolať na povinnosť pôvodného dodávateľa, ak členský štát zaviedol vnútroštátne opatrenia, v ktorých sa stanovuje spoločná a nerozdielna zodpovednosť pôvodného dodávateľa.

Príklad 4:

Tovar uvádza na webovom sídle elektronického rozhrania pôvodný dodávateľ, ktorý má sídlo ekonomickej činnosti alebo stálu prevádzkareň v EÚ. Pôvodný dodávateľ informuje elektronické rozhranie, že uvedený tovar sa nachádza v členskom štáte A. Elektronické rozhranie preto vo vzťahu k predaju tohto tovaru DPH nepriznáva. V priebehu daňového

auditu sa však zistí, že tovar (všetok alebo jeho časť) bol spotrebiteľovi v EÚ odoslaný priamo z miesta mimo EÚ v jednej zásielke a hodnota tovaru v tejto zásielke nepresiahla 150 EUR. Elektronické rozhranie nebude povinné ako osoba považovaná za dodávateľa zaplatiť príslušnú sumu DPH za predaj dovážaného tovaru na diaľku. V prípade tejto transakcie by však nemalo dôjsť k strate na DPH, keďže DPH sa vyberie pri dovoze tovaru do EÚ (oslobodenie v rámci IOSS nie je možné).

2.1.9.2 Dôkazné bremeno vo vzťahu k uvedeným podmienkam

Dôkazné bremeno bude niest' zdaniteľná osoba prevádzkujúca elektronické rozhranie (osoba považovaná za dodávateľa), ktorá potrebuje na to, aby sa mohla opierať o ustanovenie o obmedzenej povinnosti, preukázať splnenie všetkých potrebných podmienok. Keďže každý prípad môže byť iný, nie je možné poskytnúť jasne vymedzené usmernenia k tomu, kedy by boli podmienky splnené v prípade každého jedného scenára. Malo by sa to posúdiť a preukázať jednotlivo v každom prípade. Napriek tomu by malo elektronické rozhranie vziať do úvahy tieto okolnosti:

V prvom rade by mala osoba považovaná za dodávateľa vyvinúť obchodne primerané a dôsledné úsilie zhromaždiť všetky potrebné informácie od pôvodného dodávateľa, aby mohla splniť svoje povinnosti v oblasti DPH. Malo by sa to vyriešiť v rámci obchodného vzťahu medzi dodávateľom a elektronickým rozhraním konajúcim ako osoba považovaná za dodávateľa vrátane požadovanej úrovne podrobností. Môže sa to teda líšiť v závislosti od elektronického rozhrania (jeho veľkosti, úrovne automatizácie atď.).

Medzi informácie, ktoré elektronické rozhranie môže potrebovať získať od pôvodného dodávateľa a následne z nich bude vychádzať na účely oznamovania a výberu DPH, patria:

- sídlo ekonomickej činnosti pôvodného dodávateľa,
- opis tovaru,
- základ dane na účely DPH (na základe ceny pri potvrdení objednávky),
- miesto, odkiaľ sa tovar odosiela (na základe informácií dostupných do momentu potvrdenia objednávky),
- informácie o vrátení tovaru a zrušení predaja.

Elektronické rozhranie by teda malo v rámci obchodného vzťahu s pôvodným dodávateľom trvať na poskytnutí všetkých relevantných informácií a informovať pôvodného dodávateľa o dôležitosti tohto kroku. Ak pôvodný dodávateľ neustále neposkytuje potrebné informácie, osoba považovaná za dodávateľa (elektronické rozhranie) by mala prijať primerané opatrenia.

V druhom rade musí elektronické rozhranie konať dobromyseľne a malo by uplatňovať náležitú obchodnú starostlivosť. Otázka, či to tak naozaj je, by sa mala posudzovať na základe konkrétnych okolností dodania, ale zohľadniť by sa mala aj vnútorná organizácia elektronického rozhrania a informácie, ktoré môžu byť dostupné v rámci systémov/prostredia elektronického rozhrania. Uplatňovanie náležitej obchodnej starostlivosti sa môže líšiť v závislosti od veľkosti spoločnosti, obchodného modelu, objemu transakcií, v prípade ktorých je elektronické rozhranie osobou považovanou za dodávateľa, počtu pôvodných dodávateľov atď. Zatiaľ čo niektoré elektronické rozhrania napríklad môžu byť schopné zaviesť úplne automatizované riešenie overovania informácií poskytovaných pôvodnými dodávateľmi a odhaľovania možných chýb, iné by nemali zdroje na zavedenie takéhoto rozsiahleho riešenia a vykonávali by teda iba náhodné overovanie údajov.

V ustanovení o obmedzenej povinnosti sa zohľadňujú rozdiely medzi elektronickými rozhraniami a uznáva sa, že koncepcia náležitej obchodnej starostlivosti sa v prípade rôznych rozhraní premieta do rôznych postupov. Pravidlom týkajúcim sa osoby považovanej za dodávateľa by sa nemalo klásť neprimerané bremeno na elektronické rozhrania a jeho cieľom nie je požadovať rozsiahly štandard kontrol, ktoré sa majú vykonávať pri každom dodaní, čo by mohlo predstavovať väčšie bremeno pre menšie platformy v porovnaní s väčšími platformami a mohlo by napokon viesť k tomu, že určité väčšie platformy by získali ešte väčší podiel na trhu. Je však nanajvýš pravdepodobné, že to bude mať vplyv na vnútorné podnikové kontroly elektronických rozhraní, ktoré možno bude nutné prispôbiť, aby elektronické rozhranie uplatňovalo náležitú obchodnú starostlivosť.

Určité teoretické usmernenie, najmä v súvislosti s úrovňou zodpovednosti zdaniteľnej osoby, možno nájsť v judikatúre Súdneho dvora Európskej únie. V daných veciach Súdny dvor Európskej únie zdôraznil, že obchodník by mal konať dobromyseľne a prijať každý krok, ktorý od neho možno primerane požadovať v záujme zabezpečenia toho, aby transakcia, ktorú uskutočňuje, nevedla k daňovým únikom⁹. Zodpovednosť zdaniteľnej osoby sa teda obmedzuje na to, čo je bežná náležitá starostlivosť obchodníka alebo (náležitá obchodná starostlivosť¹⁰) pri podnikaní.

V praxi by sa mohlo uplatnenie náležitej obchodnej starostlivosti elektronickými rozhraniami ilustrovať týmito príkladmi (neúplný zoznam):

- elektronické rozhranie oznámilo pôvodným dodávateľom (napr. keď rozhodujú o prijatí obchodníkov, ktorí budú môcť používať elektronické rozhranie, v pravidlách a podmienkach atď.) potrebné informácie, ktoré majú poskytnúť, a dalo jasne najavo dôležitosť týchto informácií pre správne oznamovanie a výber DPH,
- elektronické rozhranie požaduje, aby pôvodní dodávatelia riadne oznamovali tieto informácie elektronickému rozhraniu (napr. požaduje, aby nahrávali opis tovaru, poskytovali jasné usmernenie k spôsobu zatriedenia výrobkov, ktoré uvádzajú v elektronickom rozhraní, požaduje, aby oznamovali miesto, odkiaľ sa bude tovar odosielať atď.). V rámci tohto úsilia zameraného na zhromažďovanie správnych informácií a eliminovanie chýb môže elektronické rozhranie ponúkať pôvodným dodávateľom dodatočné usmernenie, napríklad keď majú dodávatelia problém pri

⁹ V tomto kontexte pozri napríklad rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo 14. júna 2017 vo veci C-26/16, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, body 71 a 72, zo 6. septembra 2012 vo veci C-273/11, Mecsek-Gabona, bod 48, z 31. januára 2013 vo veci C-643/11, LVK – 56, bod 63, z 21. februára 2008 vo veci C-271/06, Netto Supermarkt, body 24 a 25 a zo 6. septembra 2012 vo veci C-324/11, Gábor Tóth, bod 45.

¹⁰ Vec C-271/06, Netto Supermarkt, bod 27.

správnom zatriedení výrobkov (napr. prostredníctvom odpovedí na často kladené otázky alebo podporných tímov, ak také existujú),

- elektronické rozhranie zaviedlo primerané postupy overovania, pokiaľ ide o informácie poskytované pôvodnými dodávateľmi v prípade určitých kategórií výrobkov (napr. kategórií výrobkov, v ktorých by sa mohli uplatňovať rôzne sadzby DPH na základe konkrétnych vlastností výrobku). Mohli by vychádzať z vizuálneho overovania (priradenie obrázku výrobku k zodpovedajúcemu opisu), ako aj z techník strojového učenia (použitie kritérií vyhľadávania na zaradené výrobky s kľúčovými vlastnosťami výrobku týkajúcimi sa sadzby dane). Spôsob, akým sa tieto kontroly vykonávajú, bude v značnej miere závisieť od veľkosti podniku, objemu transakcií, obchodného modelu atď. jednotlivých elektronických rozhraní a musí byť primeraný a proporcionálny,
- ak má elektronické rozhranie okrem údajov, ktoré poskytne priamo pôvodný dodávateľ, iné jednoducho dostupné údaje o tovare z vnútorných alebo vonkajších zdrojov, ktoré by mohli prispieť k oprave chybných informácií, elektronické rozhranie by takéto údaje malo použiť v rámci svojich povinností uplatňovať náležitú obchodnú starostlivosť.

2.1.9.3 Kto je povinný zaplatiť DPH, ak osoba považovaná za dodávateľa DPH neplatí?

Ako sa už vysvetlilo v oddiele 2.1.4, výsledkom ustanovenia o osobe považovanej za dodávateľa je, že zdaniteľná osoba uľahčujúca dodanie prostredníctvom použitia elektronického rozhrania sa vo vzťahu k nadobúdateľovi považuje za skutočného dodávateľa tovaru (na účely DPH). Elektronické rozhranie preberá v prípade dodania danému nadobúdateľovi práva a povinnosti pôvodného dodávateľa v oblasti DPH. Splatnú DPH z tohto dodania bude teda povinná zaplatiť osoba považovaná za dodávateľa (a nie pôvodný dodávateľ).

Na základe článku 205 smernice o DPH však členské štáty môžu zaviesť potrebné vnútroštátne opatrenia, v ktorých sa stanovuje spoločná a nerozdielna zodpovednosť pôvodného dodávateľa.

2.1.10 Domnienka týkajúca sa štatútu predávajúceho a kupujúceho

V nadväznosti na článok 5d vykonávacieho nariadenia o DPH bude osoba považovaná za dodávateľa považovať osobu predávajúcu tovar prostredníctvom elektronického rozhrania za zdaniteľnú osobu a osobu kupujúcu tovar za nezdaniteľnú osobu, pokiaľ nemá informácie, ktoré svedčia o opaku. Týmto ustanovením by sa mala oslobodiť od neprimeraného bremena overovania štatútu predávajúceho a kupujúceho v každom jednom prípade. Cieľom je teda zvýšenie právnej istoty osoby považovanej za dodávateľa.

2.1.10.1 Domnienka týkajúca sa štatútu predávajúceho

Elektronické rozhranie by malo pôvodného dodávateľa považovať za zdaniteľnú osobu, ak nedostalo od dodávateľa alebo z iných zdrojov informácie, ktoré preukazujú opak. Iba chýbajúce identifikačné číslo pre DPH alebo daňové referenčné číslo (napríklad keď počas postupu registrácie/prihlasovania sa v rámci elektronického rozhrania dodávateľ takéto číslo neposkytol) automaticky neznamená, že pôvodný dodávateľ nie je zdaniteľná osoba.

Ak pôvodný dodávateľ oznámi elektronickému rozhraniu, že koná ako nezdaniteľná osoba, elektronické rozhranie by ho malo považovať za nezdaniteľnú osobu. Elektronické rozhranie by však malo mať zavedený postup overovania s cieľom posúdiť, či na základe dodaní tohto pôvodného dodávateľa nebude zdaniteľnou osobou.

2.1.10.2 Domnienka týkajúca sa štatútu nadobúdateľa

Hoci identifikačné číslo pre DPH alebo daňové referenčné číslo nie je absolútne nevyhnutným predpokladom toho, aby bola osoba zdaniteľnou osobou, je to dôležitý prvok dôkazu štatútu zdaniteľnej osoby. Ak teda elektronické rozhranie nemá informácie, ktoré by svedčili o opaku, a ak počas postupu registrácie/zapisovania v rámci elektronického rozhrania nadobúdateľ neuviedol identifikačné číslo pre DPH alebo daňové referenčné číslo, elektronické rozhranie nadobúdateľa považuje za nezdaniteľnú osobu.

2.2 POVINNOSTI VEDENIA ZÁZNAMOV ELEKTRONICKÝCH ROZHRAŇÍ

2.2.1 Aké povinnosti vedenia záznamov má osoba považovaná za dodávateľa?

Ako sa vysvetľuje v oddiele 2.1.4, v dôsledku ustanovenia o osobe považovanej za dodávateľa sa zdaniteľná osoba uľahčujúca dodanie prostredníctvom používania elektronického rozhrania na účely DPH považuje za skutočného dodávateľa tovaru. Na účely tohto ustanovenia osoba považovaná za dodávateľa preberá pri dodaní nadobúdateľovi práva a povinnosti v oblasti DPH pôvodného dodávateľa. To isté platí, ak sa zdaniteľná osoba zúčastňuje na poskytovaní elektronicky poskytovaných služieb, v prípade ktorého sa predpokladá, že koná vo vlastnom mene v súlade s článkom 9a vykonávacieho nariadenia o DPH. Osoba považovaná za dodávateľa teda má povinnosti vedenia záznamov ako ktorýkoľvek iný dodávateľ. V tejto súvislosti sa v článku 54c ods. 1 vykonávacieho nariadenia o DPH objasňuje, že osoba považovaná za dodávateľa vedie tieto záznamy:

1. ak využíva jednu z osobitných úprav stanovených v hlave XII kapitole 6 smernice o DPH¹¹: záznamy uvedené v článku 63c vykonávacieho nariadenia o DPH (pozri oddiel 2.2.1.1);
2. ak žiadnu z týchto osobitných úprav nevyužíva: záznamy uvedené v článku 242 smernice o DPH. V tejto situácii sa v jednotlivých vnútroštátnych právnych predpisoch stanoví, aké záznamy majú zdaniteľné osoby viesť a v akej forme by ich mali viesť.

2.2.1.1 Povinnosti vedenia záznamov osoby považovanej za dodávateľa využívajúcej jednu z osobitných úprav

V článku 63c vykonávacieho nariadenia o DPH sa objasňuje, ktoré informácie by sa mali uvádzať v záznamoch vedených zdaniteľnými osobami využívajúcimi jednu z osobitných úprav. To platí pre všetky zdaniteľné osoby, ktoré sa rozhodli využívať jednu z osobitných úprav, vrátane osoby považovanej za dodávateľa.

V tabuľke č. 2 sa uvádzajú prvky, ktoré by mali byť súčasťou záznamov zdaniteľných osôb v závislosti od toho, ktorá úprava sa využíva.

¹¹ Úprava mimo Únie, úprava Únie alebo úprava pre dovoz.

Tabuľka č. 2: Povinnosti vedenia záznamov osoby považovanej za dodávateľa využívajúcej jednu z osobitných úprav

	Keď zdaniteľná osoba využíva úpravu mimo Únie (OSS) alebo úpravu Únie (OSS)	Keď zdaniteľná osoba využíva úpravu pre dovoz (IOSS)
	článok 63c ods. 1 vykonávacieho nariadenia o DPH	článok 63c ods. 2 vykonávacieho nariadenia o DPH
Informácie, ktoré sa majú uvádzať v záznamoch zdaniteľnej osoby	<ul style="list-style-type: none"> a) členský štát spotreby, do ktorého sa dodal tovar alebo v ktorom sa poskytli služby; b) druh služieb alebo opis a množstvo dodaného tovaru; c) dátum dodania tovaru alebo poskytnutia služieb; d) základ dane s uvedením použitej meny; e) akékoľvek následné zvýšenie alebo zníženie základu dane; f) uplatnená sadzba DPH; g) suma splatnej DPH s uvedením použitej meny; h) dátum a suma prijatých platieb; i) akékoľvek platby na účet prijaté pred dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb; j) ak sa vystaví faktúra, informácie, ktoré sú v nej uvedené; k) v súvislosti so službami informácie použité na určenie miesta, kde je odberateľ usadený alebo kde má trvalé bydlisko alebo obvyklý pobyt, a v súvislosti s tovarom informácie použité na určenie miesta, kde sa začína a končí odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi; l) akýkoľvek dôkaz o prípadnom vrátení tovaru vrátane základu dane a uplatnenej sadzby DPH. 	<ul style="list-style-type: none"> a) členský štát spotreby, do ktorého sa dodal tovar; b) opis a množstvo dodaného tovaru; c) dátum dodania tovaru; d) základ dane s uvedením použitej meny; e) akékoľvek následné zvýšenie alebo zníženie základu dane; f) uplatnená sadzba DPH; g) suma splatnej DPH s uvedením použitej meny; h) dátum a suma prijatých platieb; i) ak sa vystaví faktúra, informácie, ktoré sú v nej uvedené; j) informácie použité na určenie miesta, kde sa začína a končí odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi; k) dôkaz o prípadnom vrátení tovaru vrátane základu dane a uplatnenej sadzby DPH; l) poradové číslo alebo jedinečné číslo transakcie; m) jedinečné číslo zásielky, ak je daná zdaniteľná osoba priamo zapojená do doručovania.

Záznamy uvedené v článku 63c vykonávacieho nariadenia o DPH sa musia uchovávať počas 10 rokov od konca roka, v ktorom sa uskutočnilo dodanie, resp. poskytnutie, a na žiadosť členských štátov by sa mali sprístupniť elektronicky. Tieto záznamy sa dotknutým členským štátom môžu predložiť na vzorovom formulári¹².

¹² Článok 39 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 268, 12.10.2010, s. 1 – 18).

2.2.2 Informácie, ktoré majú uchovávať elektronické rozhrania uľahčujúce dodania, resp. poskytnutia bez toho, aby boli osobami považovanými za dodávateľov, resp. poskytovateľov

Článok 242a smernice o DPH sa uplatňuje na elektronické rozhrania, ktoré **uľahčujú dodania tovaru a poskytnutia služieb, ale nie sú osobami považovanými za dodávateľov, resp. poskytovateľov**. Dôjde k tomu v prípade, že:

- elektronické rozhranie uľahčuje poskytnutie služieb nezdaniteľnej osobe¹³,
- elektronické rozhranie uľahčuje dodanie tovaru v rámci Spoločenstva (vrátane domácich dodaní) a pôvodný dodávateľ je usadený v EÚ,
- elektronické rozhranie uľahčuje predaj na diaľku, pokiaľ ide o tovar dovážaný v zásielkach s hodnotou presahujúcou 150 EUR, ktorý sa uskutočňuje v EÚ, bez ohľadu na to, kde je usadený pôvodný dodávateľ/predávajúci.

V článku 242a smernice o DPH sa týmto elektronickým rozhraniam ukladá povinnosť uchovávať záznamy o dodaniach, resp. poskytnutiach, ktoré uľahčujú, počas obdobia 10 rokov od konca roka, v ktorom sa uskutočnilo dodanie, resp. poskytnutie. Napríklad v prípade dodaní, resp. poskytnutí uskutočnených v roku 2021 by malo elektronické rozhranie uchovávať záznamy do konca roka 2031. Tieto záznamy musia byť dostatočne podrobné a na žiadosť členských štátov musia byť elektronicky sprístupnené. V prípade informácií, ktoré sa majú uchovávať v záznamoch elektronického rozhrania, sa zohľadňuje, aké informácie má takáto zdaniteľná osoba (elektronické rozhranie) k dispozícii, ktoré sú relevantné pre daňovú správu a sú proporcionálne vo vzťahu k účelu ustanovenia. Takisto sa pri nich zohľadňuje potreba dodržiavať všeobecné nariadenie o ochrane údajov (EÚ) 2016/679 (pozri vyhlásenie do zápisnice Rady vydané pri prijatí zmien smernice o DPH¹⁴).

2.2.2.1 *Kedy zdaniteľná osoba uľahčuje dodanie, resp. poskytnutie bez toho, aby bola osobou považovanou za dodávateľa, resp. poskytovateľa?*

V článku 54b vykonávacieho nariadenia o DPH sa vymedzuje, kedy by sa mala zdaniteľná osoba považovať za osobu, ktorá uľahčuje dodania tovaru, resp. poskytnutia služieb na účely oznamovacích povinností podľa článku 242a (t. j. bez toho, aby bola osobou považovanou za dodávateľa, resp. poskytovateľa).

Vymedzenie pojmu „uľahčuje“ uvedené v tomto ustanovení je podobné ako vymedzenie uvedené v článku 5b vykonávacieho nariadenia o DPH v prípade osoby považovanej za dodávateľa. Zatiaľ čo článok 5b sa vzťahuje iba na dodania tovaru, článok 54b sa vzťahuje aj na poskytnutia služieb. Jednako sa však pri posúdení toho, či elektronické rozhranie uľahčuje dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, a teda musí viesť záznamy o týchto dodaniach alebo poskytnutiach, bude uplatňovať usmernenie uvedené v oddiele 2.1.6.

¹³ Pokiaľ elektronické rozhranie nie je osobou považovanou za poskytovateľa telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania alebo elektronických služieb na základe článku 9a vykonávacieho nariadenia o DPH.

¹⁴ Dokument Rady 14769/1/17 REV 1.

2.2.2.2 Aké informácie sa musia uchovávať?

V súlade s cieľmi dohodnutými pri prijatí balíka opatrení v oblasti DPH pre elektronický obchod sa v článku 54c ods. 2 vykonávacieho nariadenia o DPH objasňuje, ktoré informácie musia uchovávať elektronické rozhrania uľahčujúce dodania tovaru alebo poskytnutia služieb bez toho, aby boli osobami považovanými za dodávateľov, resp. poskytovateľov. Tým by sa malo zabezpečiť, aby daňové orgány dostávali minimálny súbor informácií, ktoré možno použiť v ich činnostiach presadzovania pri kontrole výberu DPH z dodaní, resp. poskytnutí B2C zdaniteľných v EÚ.

Pri dodržiavaní zásady proporcionality by mali elektronické rozhrania vo vzťahu ku všetkým dodaniam tovaru alebo poskytnutiam služieb, pri ktorých sa miesto dodania, resp. poskytovania nachádza v EÚ, uchovávať minimálne tieto informácie:

- a) *meno, poštovú adresu a elektronickú adresu alebo webové sídlo pôvodného dodávateľa, resp. poskytovateľa, ktorého dodania, resp. poskytnutia sa uľahčujú prostredníctvom použitia elektronického rozhrania, a ak je dostupné, tak aj:*
 - i) *identifikačné číslo pre DPH alebo vnútroštátne daňové identifikačné číslo pôvodného dodávateľa tovaru alebo poskytovateľa služieb;*
 - ii) *číslo bankového účtu alebo číslo virtuálneho účtu pôvodného dodávateľa tovaru alebo poskytovateľa služieb;*
- b) *opis tovaru, jeho hodnotu, miesto, kde sa odoslanie alebo preprava tovaru končí, a to spolu s časom dodania tovaru, a ak je dostupné, aj poradové číslo alebo jedinečné číslo transakcie;*
- c) *opis služieb, ich hodnotu, informácie, na základe ktorých sa dá určiť miesto a čas poskytnutia služieb, a ak je dostupné, aj poradové číslo alebo jedinečné číslo transakcie.*

Pojem „virtuálne účty“ sa má v tomto kontexte vzťahovať na vznikajúce platobné riešenia a platobné služby, ako sú digitálne meny alebo kryptomeny, riešenia digitálnych peňaženiek atď.

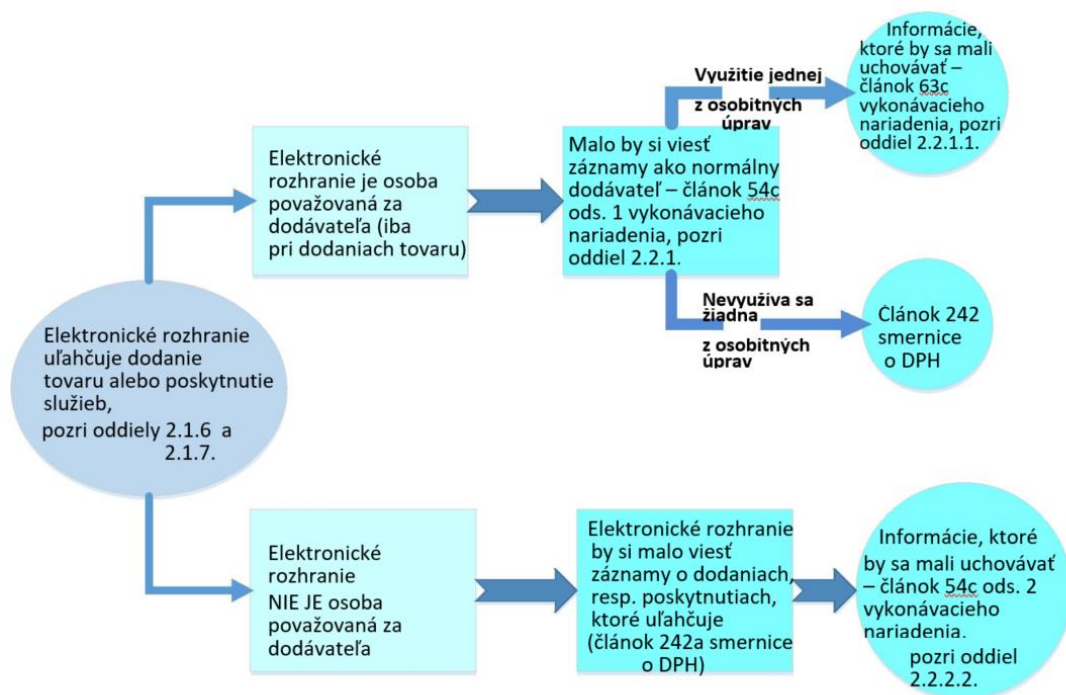
Pojem „ak je dostupné“ by sa mal vykladať ako pojem, ktorý sa týka informácií, ktoré boli zhromaždené alebo môžu byť zhromaždené v rámci bežného chodu podnikania elektronických rozhraní. Inými slovami, takéto informácie môže elektronické rozhranie zvyčajne získať bez vykonania osobitných hĺbkových vyhľadávaní.

„Poradové číslo alebo jedinečné číslo transakcie“ je číslo pridelené transakcii. Môže ho prideliť pôvodný dodávateľ, resp. poskytovateľ alebo elektronické rozhranie.

2.2.3 Prehľad – oznamovacie povinnosti elektronických rozhraní

Na obrázku č. 3 sa schematicky znázorňujú oznamovacie povinnosti elektronických rozhraní.

Obrázok č. 3: Oznamovacie povinnosti elektronických rozhraní



3 OSOBITNÉ ÚPRAVY

Novými ustanoveniami sa menia existujúce osobitné úpravy v oblasti DPH¹⁵ stanovené v smernici o DPH (úprava mimo Únie, úprava Únie) a pridáva sa jedna nová (úprava pre dovoz). V tejto tabuľke sa uvádza prehľad zmien, ktoré sa budú uplatňovať od 1. júla 2021.

Tabuľka č. 3: Prehľad zmien osobitných úprav od 1. júla 2021

Transakcie	Zdaniteľná osoba neusadená v EÚ/dodávateľ, resp. poskytovateľ neusadený v EÚ		Zdaniteľná osoba usadená v EÚ/dodávateľ, resp. poskytovateľ usadený v EÚ	
	Osobitná úprava	Potreba sprostredkovateľa alebo daňového zástupcu ¹⁶	Osobitná úprava	Potreba sprostredkovateľa alebo daňového zástupcu
Poskytovania služieb B2C	úprava mimo Únie (OSS)	NIE ¹⁷	úprava Únie (OSS)	NIE
Predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva	úprava Únie (OSS)	NIE ¹⁸	úprava Únie (OSS)	NIE
Domáce dodania elektronickým rozhraním	úprava Únie (OSS)	NIE ¹⁹	úprava Únie (OSS)	NIE
Predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích krajín alebo tretích území v zásielke, ktorej hodnota nepresahuje 150 EUR	úprava pre dovoz (IOSS)	ÁNO ²⁰	úprava pre dovoz (IOSS)	NIE ²¹

Čo je to OSS?

Zjednodušený režim jednotného kontaktného miesta (MOSS) je elektronický systém, ktorý zdaniteľným osobám poskytujúcim telekomunikačné služby, služby rozhlasového

¹⁵ Pozri vymedzenie v slovníku.

¹⁶ Vymedzenie pojmov „sprostredkovateľ“ a „daňový zástupca“ nájdete v slovníku.

¹⁷ Členské štáty nemôžu poskytovateľom z krajín mimo EÚ uložiť povinnosť určiť daňového zástupcu na to, aby mohli používať úpravu mimo Únie (článok 204 smernice o DPH).

¹⁸ Podľa článku 204 smernice o DPH členské štáty v tomto prípade môžu od zdaniteľnej osoby požadovať, aby určila daňového splnomocnenca, ktorý bude osobou povinnou platiť DPH.

¹⁹ Podľa článku 204 smernice o DPH členské štáty v tomto prípade môžu od zdaniteľnej osoby požadovať, aby určila daňového splnomocnenca, ktorý bude osobou povinnou platiť DPH.

²⁰ Okrem dodávateľa usadeného v tretej krajine, s ktorou EÚ uzavrela dohodu o vzájomnej pomoci – ďalšie podrobnosti nájdete v kapitole 4.

²¹ Zdaniteľná osoba nemá povinnosť určiť sprostredkovateľa, aby mohla využívať úpravu pre dovoz, ale môže tak urobiť.

a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby odberateľom v EÚ umožňuje priznať a zaplatiť DPH splatnú vo všetkých členských štátoch EÚ v jednom členskom štáte. Od 1. júla 2021 sa MOSS rozšíri na všetky služby B2C, ktoré sa uskutočňujú v členských štátoch, kde poskytovateľ nie je usadený, na predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva a na určité domáce dodania tovaru a stane sa tak režimom jednotného kontaktného miesta (OSS).

Vytvorí sa nová úprava pre priznávanie a platbu DPH z predaja tovaru s nízkou hodnotou na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín, teda režim jednotného kontaktného miesta pre dovoz (IOSS).

V tabuľke č. 4 sa uvádza rozdelenie druhov dodaní, resp. poskytnutí, ako aj druhov zdaniteľných osôb, na ktoré sa každá z týchto osobitných úprav vzťahuje.

Tabuľka č. 4: Prehľad osobitných úprav

	Úprava mimo Únie/OSS	Úprava Únie/OSS	Úprava pre dovoz/IOSS
Druhy dodaní, resp. poskytnutí	VŠETKY poskytnutia služieb B2C odberateľom v EÚ	a) VŠETKY poskytnutia služieb B2C v rámci Spoločenstva; b) predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva; c) domáce dodania tovaru B2C podľa článku 14a ods. 2	predaj dovážaného tovaru na diaľku v zásielkach s hodnotou ≤ 150 EUR
Zdaniteľné osoby	neusadené v EÚ	a) iba usadené v EÚ; b) usadené v EÚ aj mimo EÚ; c) elektronické rozhrania usadené v EÚ aj mimo EÚ	usadené v EÚ aj mimo EÚ vrátane elektronických rozhraní

Aké sú výhody OSS?

Režimom jednotného kontaktného miesta sa zjednodušujú povinnosti v oblasti DPH pre podniky predávajúce tovar a poskytujúce služby konečným spotrebiteľom v celej EÚ a umožňuje sa im:

- zaregistrovať sa na účely DPH elektronicky v jednom členskom štáte pre všetok oprávnený predaj tovaru a všetky príslušné poskytnutia služieb nadobúdateľom, resp. odberateľom, ktorí sa nachádzajú vo všetkých ostatných 26 členských štátoch,
- podať jedno elektronické daňové priznanie OSS k DPH a uskutočniť jednu platbu DPH splatnej v prípade všetkých týchto predajov tovaru a poskytnutí služieb,
- spolupracovať s daňovou správou členského štátu, v ktorom sú zaregistrované v rámci OSS, v jednom jazyku, aj keď ich predaj sa vzťahuje na celú EÚ.

Pokiaľ ide o praktické otázky OSS a IOSS, ako je registrácia a zrušenie registrácie, daňové priznania k DPH, opravy, platba DPH atď., pozrite si [príručku k OSS pre DPH](#)²².

3.1 ÚPRAVA MIMO ÚNIE

3.1.1 Príslušné ustanovenia

Príslušné ustanovenia možno nájsť v smernici o DPH a vo vykonávacom nariadení o DPH:

Smernica o DPH

- články 358a – 369

Vykonávacie nariadenie o DPH

- články 57a – 63c

3.1.2 Aké účinky majú nové pravidlá?

Novými pravidlami sa rozširuje rozsah osobitnej úpravy pre zdaniteľné osoby neusadené v EÚ poskytujúce telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby (úprava mimo Únie) **na všetky poskytnutia služieb nezdaniteľným osobám, ktoré sa uskutočňujú v členskom štáte v súlade s pravidlami miesta poskytovania.**

To znamená, že od 1. júla 2021 sa podniky neusadené v EÚ poskytujúce služby nezdaniteľným osobám (odberateľom, resp. spotrebiteľom) v EÚ nemusia registrovať na účely DPH v každom členskom štáte, v ktorom uskutočňujú poskytnutia svojich služieb. Namiesto toho možno splatnú DPH z týchto poskytnutí priznať a zaplatiť v jednom členskom štáte (tzv. členskom štáte identifikácie) prostredníctvom jednotného kontaktného miesta (OSS, úprava mimo Únie).

Novými pravidlami sa nemení miesto poskytovania týchto služieb, ale sa nimi len ponúka zjednodušený postup priznania DPH splatnej v členských štátoch EÚ, v ktorých sa poskytnutie služby uskutočňuje.

3.1.3 Kto môže využiť úpravu mimo Únie a pre aké poskytnutia?

Úpravu mimo Únie môžu použiť výlučne **zdaniteľné osoby** (poskytovatelia) **neusadené v EÚ**. Ide teda o zdaniteľnú osobu, ktorá nemá zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti ani stálu prevádzkareň v EÚ. Aj vtedy, keď je zdaniteľná osoba zaregistrovaná alebo povinná zaregistrovať sa na účely DPH v jednom z členských štátov z dôvodu dodaní, resp. poskytnutí iných ako služieb B2C, môže v prípade poskytnutí služieb B2C využívať úpravu mimo Únie.

Od 1. júla 2021 sa bude úprava mimo Únie vzťahovať na **všetky poskytnutia služieb** (vrátane telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb) s miestom poskytovania v EÚ, ktoré predtým vymedzené zdaniteľné osoby poskytujú nezdaniteľným osobám (odberateľom). Ak sa poskytovateľ rozhodne využívať úpravu mimo Únie, musí úpravu využiť pri priznaní a platbe DPH v prípade všetkých týchto poskytnutí služieb B2C v EÚ.

²² Príručka k OSS pre DPH sa pripravuje.

K príkladom poskytnutí služieb B2C (neúplný zoznam), ktoré by mohli byť vykazované v rámci úpravy mimo Únie, patria:

- ubytovacie služby poskytované zdaniteľnými osobami neusadenými v EÚ,
- vstupné na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné podujatia, ako sú veľtrhy a výstavy,
- dopravné služby,
- služby oceňovania hmotného hnutel'ného majetku a práce na ňom,
- doplnkové prepravné činnosti, ako je nakládka, vykládka, manipulácia alebo podobné činnosti,
- služby spojené s nehnuteľnosťami,
- prenájom dopravných prostriedkov,
- poskytovanie reštauračných a stravovacích služieb určených na spotrebu na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch atď.

Príklad 1:

Poskytovateľ neusadený v EÚ poskytuje služby spojené s nehnuteľnosťami (napr. renovačné práce), ktoré sa nachádzajú v Nemecku, vo Francúzsku a v Maďarsku, odberateľom v týchto členských štátoch. Ten istý poskytovateľ je zaregistrovaný na účely DPH v Nemecku, pokiaľ ide o iné druhy dodaní, resp. poskytnutí (napr. dodania tovaru B2B). Poskytovateľ sa rozhodne vo Francúzsku (v členskom štáte identifikácie) využívať úpravu mimo Únie. Musí preto priznať a zaplatiť DPH zo všetkých poskytnutí služieb, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava, prostredníctvom OSS vo Francúzsku. Nemôže sa rozhodnúť, že poskytnutia týchto služieb týkajúcich sa nehnuteľností v Nemecku prizná prostredníctvom nemeckého daňového priznania k DPH. Iné poskytnutia, resp. dodania (dodania tovaru B2B) v Nemecku, na ktoré sa osobitná úprava nevzťahuje, bude musieť priznať prostredníctvom nemeckého vnútroštátneho daňového priznania k DPH. Nemeckú DPH, ktorú zaplatil, si môže odpočítať prostredníctvom nemeckého vnútroštátneho daňového priznania k DPH. V prípade francúzskej alebo maďarskej DPH, ktorú zaplatil, bude musieť požiadať o vrátenie DPH podľa trinástej smernice daňový orgán príslušného členského štátu.

Príklad 2:

Ak sa ten istý poskytovateľ rozhodne zaregistrovať na účely OSS v Nemecku, musí priznať a zaplatiť DPH zo všetkých poskytnutí služieb, na ktoré sa osobitná úprava vzťahuje, prostredníctvom OSS v Nemecku. Iné poskytnutia, resp. dodania v Nemecku (napr. dodania tovaru B2B), na ktoré sa OSS nevzťahuje, bude musieť priznať prostredníctvom nemeckého vnútroštátneho daňového priznania k DPH. Nemeckú DPH, ktorú zaplatil, si môže odpočítať prostredníctvom daného vnútroštátneho daňového priznania k DPH. V prípade francúzskej alebo maďarskej DPH, ktorú zaplatil, bude musieť požiadať o vrátenie DPH podľa trinástej smernice daňový orgán príslušného členského štátu.

3.1.4 Aké sú povinnosti fakturácie?

V smernici o DPH sa nestanovuje povinnosť povinnej fakturácie v prípade poskytnutí služieb odberateľom v EÚ zdaniteľnými osobami neusadenými v EÚ. Napriek tomu členské štáty môžu vo svojich vnútroštátnych právnych predpisoch požadovať v prípade týchto poskytnutí faktúru. Ak je poskytovateľ zaregistrovaný na účely úpravy mimo Únie, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu identifikácie. Ak poskytovateľ nie je zaregistrovaný na účely úpravy mimo Únie, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu, v ktorom sa poskytnutie uskutočňuje.

3.1.5 Existuje potreba určiť daňového zástupcu?

Členské štáty nemôžu od poskytovateľov z krajín mimo EÚ vyžadovať, aby určili daňového zástupcu, aby mohli používať úpravu mimo Únie (článok 204 smernice o DPH), ale poskytovateľ si ho určiť môže.

Sprostredkovateľ (ako sa opisuje v oddiele 4.2.5) sa určuje iba na účely používania úpravy pre dovoz.

3.2 ÚPRAVA ÚNIE

3.2.1 Príslušné ustanovenia

Príslušné ustanovenia možno nájsť v smernici o DPH a vo vykonávacom nariadení o DPH:

Smernica o DPH

- článok 14
- článok 14a
- článok 59c
- články 369a – 369k

Vykonávacie nariadenie o DPH

- články 57a – 63c

3.2.2 Aké účinky majú nové pravidlá?

Novými pravidlami, ktoré sa budú uplatňovať od 1. júla 2021, sa rozšíri rozsah úpravy Únie dvoma spôsobmi:

1. rozsah **dodaní, resp. poskytnutí**, ktoré možno priznať v rámci úpravy Únie, sa rozširuje, a to:

- okrem cezhraničných poskytnutí telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronickej poskytovaných služieb nezdaniteľným osobám v EÚ môže poskytovateľ priznať aj všetky ostatné cezhraničné poskytnutia služieb nezdaniteľným osobám, ktoré sa uskutočňujú v EÚ. Pokiaľ ide o príklady služieb, ktoré možno priznať v rámci úpravy Únie, pozri oddiel 3.1.3,
- dodávateľ môže priznať všetok predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva,

- elektronické rozhrania, ktoré sa stali osobami považovanými za dodávateľov v prípade dodaní tovaru v rámci EÚ, môžu v rámci úpravy Únie priznať predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, ako aj určité domáce dodania tovaru;
2. rozširuje sa rozsah **zdaniteľných osôb (dodávateľov, resp. poskytovateľov)**, ktorí môžu úpravu Únie využívať (pozri oddiel 3.2.3).

3.2.3 Kto môže využiť úpravu Únie a pre aké dodania, resp. poskytnutia?

Úpravu Únie môže využiť:

1. zdaniteľná osoba **usadená v EÚ (ktorá nie je osobou považovanou za dodávateľa, resp. poskytovateľa)** na priznanie a platbu DPH v prípade:

- poskytnutí služieb B2C, ktoré sa uskutočňujú v členskom štáte, v ktorom nie je usadená,
- predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva;

Služby, ktoré sa odberateľom poskytujú v členskom štáte, v ktorom je poskytovateľ usadený, sa musia priznať vo vnútroštátnom daňovom priznaní k DPH príslušného členského štátu bez ohľadu na to, či je táto stála prevádzkareň do poskytnutia služby zapojená.

2. zdaniteľná osoba **neusadená v EÚ** na priznanie a platbu DPH v prípade:

- predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva;

3. elektronické rozhranie (usadené v EÚ alebo mimo EÚ) uľahčujúce dodanie tovaru (**osoba považovaná za dodávateľa**) v prípade:

- predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva,
- určitých domácich dodaní tovaru.

Domáce dodania tovaru, t. j. prípady, keď sa tovar nachádza v rovnakom členskom štáte ako nadobúdateľ, ktorému sa odosiela, možno vo výnimočných prípadoch priznať v rámci úpravy Únie, ale môže to urobiť iba elektronické rozhranie v prípade dodaní, pri ktorých sa stáva osobou považovanou za dodávateľa (pozri oddiel 2.1.3).

3.2.4 Možno úpravu Únie použiť pre časť dodaní, resp. poskytnutí, na ktoré sa úprava vzťahuje?

Ak sa dodávateľ, resp. poskytovateľ alebo osoba považovaná za dodávateľa rozhodne zaregistrovať na účely úpravy Únie, musí priznať a zaplatiť DPH v prípade všetkých dodaní, resp. poskytnutí, na ktoré sa úprava Únie vzťahuje. Nemôže sa rozhodnúť, že ich prizná vo vnútroštátnom daňovom priznaní k DPH.

Príklad 1:

Dodávateľ, resp. poskytovateľ usadený v EÚ vykonáva predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva nadobúdateľom a poskytnutia služieb odberateľom v rôznych členských štátoch EÚ. Dodávateľ, resp. poskytovateľ by sa chcel zaregistrovať na účely úpravy Únie a priznať a zaplatiť DPH prostredníctvom úpravy Únie výlučne pokiaľ ide o poskytnutia služieb. DPH

pri predaji tovaru na diaľku by chcel priznať a zaplatiť podľa všeobecných pravidiel v oblasti DPH v príslušnom vnútroštátnom daňovom priznaní k DPH dotknutého členského štátu.

Dodávateľ, resp. poskytovateľ, ktorý sa rozhodol zaregistrovať v rámci OSS, by mal priznať svoje všetky dodania, resp. poskytnutia, na ktoré sa vzťahuje úprava Únie, v rámci OSS. Dodávateľ, resp. poskytovateľ sa teda nemôže rozhodnúť, že úpravu Únie využije iba v prípade poskytnutí služieb. Po registrácii v rámci úpravy Únie sa musia poskytnutia služieb aj predaj tovaru na diaľku priznať v rámci OSS.

Príklad 2:

Elektronické rozhranie usadené v EÚ je osobou považovanou za dodávateľa pri predaji tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva a domácich dodaniach tovaru nadobúdateľom v EÚ. Elektronické rozhranie takisto poskytuje cezhraničné elektronické služby B2C odberateľom v EÚ. Elektronické rozhranie by chcelo využiť OSS na priznávanie a platbu DPH iba z predaja tovaru na diaľku. DPH z domácich dodaní tovaru v postavení osoby považovanej za dodávateľa a elektronických služieb by elektronické rozhranie priznalo a zaplatilo podľa všeobecných pravidiel v oblasti DPH.

Dodávateľ, resp. poskytovateľ, ktorý sa rozhodne zaregistrovať v rámci OSS, by mal priznať všetky svoje dodania, resp. poskytnutia, na ktoré sa vzťahuje úprava Únie, v rámci OSS. Elektronické rozhranie si teda nemôže zvoliť, že OSS využije v prípade vybraných dodaní, resp. poskytnutí. Po registrácii v rámci úpravy Únie sa musia všetky oprávnené dodania, resp. poskytnutia (predaj tovaru na diaľku, domáce dodania tovaru v postavení osoby považovanej za dodávateľa a poskytnutia služieb) priznávať v rámci OSS.

3.2.5 Čo je predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva?

K predaju tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva dochádza, keď sa tovar odosiela alebo prepravuje prostredníctvom dodávateľa alebo na jeho účet z iného členského štátu, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi končí (článok 14 ods. 4 prvý pododsek smernice o DPH). V tomto článku sa takisto stanovuje, že dodanie tovaru sa musí uskutočniť pre:

- zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu, ktorej nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva nepodliehajú DPH podľa článku 3 ods. 1 smernice o DPH²³, alebo
- akúkoľvek inú nezdaniteľnú osobu.

Súhrnne možno povedať, že pojem „predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva“ sa vzťahuje na dodania **týmto nadobúdateľom**:

- dodania tovaru nezdaniteľným osobám (spotrebiteľom),
- dodania tovaru (vrátane výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani) zdaniteľným osobám alebo nezdaniteľným právnickým osobám uvedeným v článku 151 smernice o DPH (v rámci diplomatických vzťahov, medzinárodným orgánom, NATO atď.), ako aj

²³ Ak nadobúdateľ uskutočňuje nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva, ktoré podlieha DPH, je už zaistené, aby bolo dodanie zdanené v členskom štáte ukončenia prepravy tovaru.

- dodania tovaru (s výnimkou výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani): i) zdaniteľným osobám, ktoré uskutočňujú iba dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa nevzťahuje právo na odpočítanie DPH; ii) zdaniteľným osobám, ktoré podliehajú spoločnej paušálnej úprave pre poľnohospodárov; iii) zdaniteľným osobám, ktoré podliehajú úprave zdaňovania prirážky v prípade použitého tovaru, a iv) nezdaniteľným právnickým osobám (známe aj ako skupina štyroch).

Predaj tovaru na diaľku sa môže vzťahovať na akýkoľvek druh tovaru bez ohľadu na jeho hodnotu vrátane výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani. Rozsah článku 14 ods. 4 bodu 1 smernice o DPH, a teda aj úpravy Únie, sa vzťahuje na **dodania tovaru podliehajúceho spotrebnej dani** iba v osobitných prípadoch v závislosti od nadobúdateľa, ktorému sa tovar dodáva, t. j. iba vtedy, keď sa dodáva:

- nezdaniteľným osobám alebo
- zdaniteľným osobám alebo nezdaniteľným právnickým osobám, ktorých nadobudnutia v rámci Spoločenstva nepodliehajú DPH podľa článku 3 ods. 1 smernice o DPH, t. j. tým, ktoré sa uvádzajú v článku 151 smernice o DPH.

Na predaj tovaru podliehajúceho spotrebnej dani na diaľku v rámci Spoločenstva členovi tzv. skupiny štyroch sa článok 14 ods. 4 prvý pododsek smernice o DPH nevzťahuje, a preto ho nemožno priznať v rámci úpravy Únie [pozri článok 3 ods. 1 písm. b) smernice o DPH].

3.2.6 Miesto dodania, resp. poskytovania

Miesto poskytovania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb uskutočneného zdaniteľnou osobou (poskytovateľom) usadenou v členskom štáte nezdaniteľnej osobe (odberateľovi) v inom členskom štáte je v členskom štáte pobytu odberateľa.

Za miesto dodania tovaru pri predaji na diaľku v rámci Spoločenstva sa považuje miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi skončí [článok 33 písm. a) smernice o DPH].

V prípade iných druhov služieb, na ktoré sa vzťahuje úprava Únie, sa pravidlá miesta poskytovania nezmenili. Viac podrobností možno nájsť v článkoch 47 až 58 smernice o DPH.

Z toho vyplýva, že v prípadoch dodaní tovaru nadobúdateľom alebo poskytnutí služieb odberateľom v rámci Spoločenstva bude DPH splatná vo viac ako jednom členskom štáte. S cieľom priznať a zaplatiť splatnú DPH sa môže dodávateľ, resp. poskytovateľ zaregistrovať na účely DPH v (každom) príslušnom členskom štáte alebo sa zaregistrovať na účely OSS pre Úniu, a to vo všeobecnosti v členskom štáte, v ktorom je usadený.

3.2.7 Limit pre miesto dodania, resp. poskytovania (10 000 EUR)

S cieľom podporiť mikropodniky bol od 1. januára 2019 zavedený limit obratu vo výške 10 000 EUR ročne, do ktorého dosiahnutia miesto poskytovania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb spotrebiteľom v inom členskom štáte zostáva v členskom štáte, kde je usadený poskytovateľ. Od 1. júla 2021 sa tento limit vzťahuje na cezhraničné poskytnutia telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a na predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, ale nie na poskytnutia iných druhov služieb vykonávané pre odberateľov v EÚ. Limit je vypočítaný so zreteľom na celkovú

hodnotu cezhraničných telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva a uplatňuje sa na dodávateľov, resp. poskytovateľov a na osoby považované za dodávateľov.

Cezhraničné poskytnutia telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva budú teda podliehať DPH v členskom štáte, kde je dodávateľ, resp. poskytovateľ usadený, ak sú splnené tieto podmienky (článok 59c ods. 1):

1. dodávateľ alebo poskytovateľ je usadený, má trvalé bydlisko alebo obvyklý pobyt len v jednom členskom štáte;
2. poskytuje telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby odberateľom, ktorí sú usadení, majú trvalé bydlisko alebo obvyklý pobyt v inom členskom štáte, alebo uskutočňuje predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva a tento tovar odosiela alebo prepravuje do iného členského štátu, než je členský štát, v ktorom je usadený;
3. celková hodnota poskytnutých telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva odberateľom, resp. nadobúdateľom v iných členských štátoch nepresahuje v bežnom a v predchádzajúcom kalendárnom roku sumu 10 000 EUR (bez DPH).

To znamená, že na poskytnutia cezhraničných telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a na predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva až do výšky 10 000 EUR sa bude uplatňovať rovnaké zaobchádzanie na účely DPH ako v prípade domácich poskytnutí, resp. dodaní.

Dodávateľ, resp. poskytovateľ sa však môže rozhodnúť, že nebude uplatňovať limit 10 000 EUR a bude uplatňovať všeobecné pravidlá miesta dodania, resp. poskytovania (napr. zdaňovanie v členskom štáte odberateľa v prípade telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a v členskom štáte, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje, v prípade predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva). V tejto situácii sa môže rozhodnúť, že sa zaregistruje v rámci OSS v členskom štáte, kde je usadený, aj keď nepresahuje limit. V takom prípade bude dodávateľ, resp. poskytovateľ viazaný svojím rozhodnutím počas dvoch kalendárnych rokov.

V každom prípade sa však po tom, ako je presiahnutý ročný limit 10 000 EUR, uplatňuje všeobecné pravidlo a DPH bude splatná v členskom štáte odberateľa v prípade telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a v členskom štáte, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje, v prípade predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva.

Tento limit sa neuplatňuje na:

- i) poskytnutia telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb poskytovateľom neusadeným v EÚ (úprava mimo Únie);
- ii) predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva dodávateľom, ktorý je usadený mimo EÚ;

- iii) predaj dovážaného tovaru na diaľku (úprava pre dovoz);
- iv) poskytnutia iných služieb, ako sú telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby;
- v) domáce dodania tovaru osobou považovanou za dodávateľa;
- vi) dodania tovaru dodávateľom, ktorý je usadený, má trvalé bydlisko alebo obvyklý pobyt vo viac ako jednom členskom štáte.

V tabuľke č. 5 sa uvádzajú dôsledky uplatňovania limitu vo výške 10 000 EUR.

Tabuľka č. 5: Limit pre miesto dodania, resp. poskytovania (10 000 EUR)

		Telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby B2C* a predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva	
Limit	dodávateľmi, resp. poskytovateľmi usadenými iba v jednom členskom štáte		dodávateľmi, resp. poskytovateľmi usadenými mimo EÚ alebo dodávateľmi, resp. poskytovateľmi usadenými vo viac ako jednom členskom štáte
≤ 10 000 EUR ročne	Miesto dodania, resp. poskytovania a DPH splatná v členskom štáte poskytovateľa (v prípade telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb) a v členskom štáte odoslania alebo prepravy (v prípade predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva)**	Poskytovateľ, resp. dodávateľ sa môže rozhodnúť, že uplatní všeobecné pravidlo miesta poskytovania v členskom štáte odberateľa alebo miesta dodania v členskom štáte, do ktorého sa tovar odosiela. <ul style="list-style-type: none"> – registrácia v rámci úpravy Únie alebo – registrácia na účely DPH v každom členskom štáte (členskom štáte odberateľa alebo členskom štáte, do ktorého sa odosiela tovar) 	limit sa neuplatňuje
> 10 000 EUR ročne	Miesto dodania, resp. poskytovania a DPH splatná v členskom štáte odberateľa/členskom štáte,		

	kam sa tovar odosiela alebo prepravuje <ul style="list-style-type: none"> – registrácia v rámci úpravy Únie alebo – registrácia na účely DPH v každom členskom štáte odberateľa/členskom štáte, kde sa odoslanie alebo preprava končí 	
--	--	--

* V prípade telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb sa limit 10 000 EUR uplatňuje už od 1. januára 2019.

** Na to, aby sa limit uplatňoval, tovar sa musí odosielať z daného členského štátu usadenia.

3.2.8 Aké sú povinnosti fakturácie?

Poskytnutia služieb

V smernici o DPH sa v prípade poskytnutí služieb spotrebiteľom v EÚ nestanovuje povinnosť povinnej fakturácie. Napriek tomu členské štáty môžu vo svojich vnútroštátnych právnych predpisoch požadovať v prípade týchto poskytnutí faktúru. Ak sa faktúra vyhotoví, platia tieto pravidlá:

- pravidlá fakturácie členského štátu, v ktorom je poskytovateľ zaregistrovaný na účely úpravy Únie (členský štát identifikácie), alebo
- pravidlá fakturácie členského štátu, v ktorom sa uskutočňuje poskytnutie, ak poskytovateľ nie je zaregistrovaný na účely úpravy Únie.

Predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva

V smernici o DPH sa stanovuje, že v prípade predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva dodávateľia musia vyhotoviť faktúru, ak nevyužívajú úpravu Únie. Ak sa zaregistrovali na účely úpravy Únie, v prípade týchto dodaní tovaru faktúru vyhotovovať nemusia. Ak sa dodávateľ rozhodne faktúru vyhotoviť, budú sa uplatňovať pravidlá fakturácie členského štátu, v ktorom je poskytovateľ zaregistrovaný na účely úpravy Únie (členský štát identifikácie).

3.2.9 Existuje potreba určiť daňového zástupcu?

Dodávateľia, resp. poskytovatelia, ktorí sú usadení v EÚ, nemusia na to, aby mohli využívať úpravu Únie, určiť daňového zástupcu.

Dodávateľia, resp. poskytovatelia (vrátane osôb považovaných za dodávateľov) neusadení v EÚ nemusia na to, aby mohli využívať úpravu Únie, určiť daňového zástupcu. Členský štát identifikácie však od nich môže požadovať, aby určili daňového zástupcu podľa vnútroštátnych právnych predpisov.

Sprostredkovateľ (ako sa opisuje v oddiele 4.2.5) sa určuje iba na účely používania úpravy pre dovoz.

3.2.10 Ak poskytovateľ, resp. odberateľ z krajiny mimo EÚ poskytuje služby odberateľom v EÚ a uskutočňuje predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, ktorá úprava sa má využiť?

Ak poskytovateľ, resp. odberateľ z krajiny mimo EÚ poskytuje služby odberateľom v EÚ a uskutočňuje aj predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva, musí využiť dve rôzne úpravy, a teda sa aj na účely dvoch rôznych úprav zaregistrovať, pričom ide o:

- úpravu mimo Únie v prípade poskytnutí služieb a
- úpravu Únie v prípade predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva.

Tento dodávateľ, resp. poskytovateľ z krajiny mimo EÚ nemôže priznať dodania tovaru v rámci úpravy mimo Únie, pretože úprava mimo Únie sa vzťahuje iba na poskytnutia služieb (pozri oddiel 3.1.3). Takisto nemôže priznať svoje poskytnutia služieb v rámci úpravy Únie, pretože nie je usadený v EÚ (pozri oddiel 3.2.3).

Príklad 1:

Poskytovateľ je usadený vo Švajčiarsku a poskytuje služby odberateľom v Rakúsku. Ako dodávateľ takisto dodáva tovar, ktorý sa odosiela z Francúzska nadobúdateľom v Španielsku. Na priznanie a platbu DPH chce v prípade týchto dodaní, resp. poskytnutí využiť OSS.

Ktoré úpravy musí v prípade týchto dodaní, resp. poskytnutí využiť?

Dodávateľ, resp. poskytovateľ nie je usadený v EÚ. Znamená to, že v prípade poskytnutia služieb odberateľom v Rakúsku musí použiť **úpravu mimo Únie** (slobodná voľba členského štátu identifikácie).

V prípade predaja na diaľku v rámci Spoločenstva (pričom tovar sa odosiela z Francúzska nadobúdateľom v Španielsku) musí použiť **úpravu Únie**. Členským štátom identifikácie pre zdaniteľnú osobu neusadenú v EÚ je členský štát odoslania tovaru, teda Francúzsko (článok 369a smernice o DPH). Ak zdaniteľná osoba odosiela alebo prepravuje tovar z viac ako jedného členského štátu, uvedie, ktorý z týchto členských štátov je členským štátom identifikácie.

3.3 OTÁZKY A ODPOVEDE O OSOBITNÝCH ÚPRAVÁCH

Uvedené príklady platia pre dodania, resp. poskytnutia uskutočnené od 1. júla 2021.

1. *Som podnik usadený (iba) v Belgicku a predávam tovar zo svojho skladu v Belgicku nadobúdateľom vo Francúzsku a v Luxembursku (predaj tovaru na diaľku). Celková hodnota môjho cezhraničného predaja nadobúdateľom nepresahuje 10 000 EUR. Čo sa pre mňa mení?*

V tomto scenári sa pre vás v zásade nemení nič. Keďže ste usadený iba v jednom členskom štáte (v Belgicku) a celková hodnota vašich dodaní tovaru nadobúdateľom v iných členských štátoch EÚ (Francúzsko, Luxembursko) nepresahuje 10 000 EUR, bude sa na ne uplatňovať rovnaké zaobchádzanie na účely DPH ako na vaše dodania nadobúdateľom v Belgicku.

Ak chcete, môžete sa rozhodnúť, že budete uplatňovať normálne pravidlá a tovar zdaníte v členskom štáte určenia. Ak si vyberiete túto možnosť, môžete sa zaregistrovať na účely úpravy Únie v Belgicku (kde ste usadený). Ide o jednoduchú registráciu online na portáli

belgického jednotného kontaktného miesta pre DPH. Po registrácii budete môcť prostredníctvom tohto portálu belgického jednotného kontaktného miesta priznať a zaplatiť DPH splatnú vo Francúzsku a v Luxembursku. Ak sa však rozhodnete, že sa v rámci OSS registrovať nebudete, môžete sa na účely DPH zaregistrovať v členskom štáte ukončenia prepravy tovaru, teda vo Francúzsku a v Luxembursku.

2. *Som podnik usadený (iba) v Poľsku a uskutočňujem iba predaj tovaru na diaľku nadobúdateľom v Nemecku, Česku a vo Švédsku. Celková hodnota môjho cezhraničného predaja nadobúdateľom presahuje 10 000 EUR, ale v prípade jednotlivých členských štátov nepresahuje 35 000 EUR. Čo sa pre mňa mení?*

Od 1. júla 2021 sa limit pre predaj tovaru na diaľku stanovuje na 10 000 EUR ročne, pričom táto suma sa vzťahuje na všetok predaj tovaru na diaľku nadobúdateľom vo všetkých členských štátoch EÚ. Predchádzajúci ročný limit predaja na diaľku vo výške 35 000 EUR pre každý členský štát (alebo 100 000 EUR pre obmedzený počet členských štátov) sa ruší.

Keďže v tomto scenári je limit vo výške 10 000 EUR presiahnutý, miesto dodania pri predaji tovaru na diaľku je krajina, do ktorej sa tovar odosiela. Pri oznámení splatnej DPH z predaja tovaru na diaľku odoslaného do Nemecka, Česka a Švédska máte od 1. júla 2021 dve možnosti:

- a) zaregistrujte sa v každom z týchto členských štátov a priznajte a zaplat' te splatnú DPH v rámci vnútroštátneho daňového priznania k DPH príslušného členského štátu (v tomto prípade Nemecka, Česka a Švédska) alebo
 - b) zaregistrujte sa v rámci úpravy Únie (v Poľsku). Ide o jednoduchú registráciu online na portáli poľského jednotného kontaktného miesta pre DPH (kde ste usadený), ktoré budete používať pri všetkých svojich cezhraničných predajoch tovaru na diaľku nadobúdateľom a pri všetkých poskytnutiach služieb odberateľom v iných členských štátoch EÚ. Po registrácii budete môcť prostredníctvom tohto portálu poľského jednotného kontaktného miesta priznať a zaplatiť DPH splatnú v Nemecku, Česku a vo Švédsku.
3. *Som podnik usadený v Rakúsku a uskutočňujem domáce dodania tovaru. Príležitostne uskutočňujem predaj tovaru na diaľku, ktorého hodnota nepresahuje 10 000 EUR, nadobúdateľom v Nemecku. Mám aj stále prevádzkareň v Maďarsku, odkiaľ poskytujem rôzne (telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania, elektronicky poskytované služby a/alebo iné) služby. Uplatňuje sa na mňa limit vo výške 10 000 EUR?*

Nie, limit vo výške 10 000 EUR sa uplatňuje iba na podnik usadený v jednom členskom štáte. Keďže ste usadený v Rakúsku, ale máte aj stále prevádzkareň v Maďarsku, limit vo výške 10 000 EUR pre vás neplatí.

4. *Som podnik usadený vo Francúzsku a mám zásoby tovaru v Nemecku. Uskutočňujem predaj tovaru na diaľku z Francúzska a zo zásob v sklade v Nemecku poľským nadobúdateľom v hodnote 4 000 EUR a belgickým nadobúdateľom v hodnote 4 500 EUR. Uplatňuje sa na mňa limit vo výške 10 000 EUR?*

Nie, limit vo výške 10 000 EUR sa na vás neuplatňuje, pretože tovar sa odosiela z dvoch členských štátov, výsledkom čoho je predaj na diaľku z viacerých členských štátov. Na to, aby sa limit uplatňoval, musí byť dodávateľ usadený v jednom členskom štáte a tovar sa musí odosielať z daného členského štátu usadenia.

5. *Som podnik usadený v Taliansku a poskytujem telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby v hodnote 4000 EUR odberateľom v Španielsku a Portugalsku. Telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby v hodnote 20 000 EUR poskytujem aj medzinárodnej organizácii v Španielsku, ktorá je pri nadobudnutiach tovaru a odberoch služieb oslobodená od DPH. Uplatňuje sa na mňa limit vo výške 10 000 EUR?*

Nie, limit vo výške 10 000 EUR sa vo vašom prípade neuplatňuje. Medzinárodná organizácia, ktorá je pri nadobudnutiach tovaru a odberoch služieb oslobodená od DPH, sa pri poskytovaní telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb považuje za nezdaniteľnú osobu (odberateľa, resp. spotrebiteľa). Váš celkový limit v prípade cezhraničných telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb je teda 24 000 EUR, čo presahuje limit vo výške 10 000 EUR.

6. *Som podnik usadený (iba) vo Francúzsku. Poskytujem telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby v hodnote 2 500 EUR odberateľom, ktorí sa nachádzajú v Belgicku a Nemecku, a uskutočňujem predaj tovaru na diaľku v hodnote 7 000 EUR nadobúdateľom v Holandsku. Uplatňuje sa na mňa limit vo výške 10 000 EUR? Môžem sa rozhodnúť pre miesto zdanenia v členskom štáte nadobúdateľa, iba pokiaľ ide o predaj tovaru na diaľku?*

Celková hodnota vašich cezhraničných telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva je 9 500 EUR, teda menej ako 10 000 EUR. V prípade týchto cezhraničných dodaní, resp. poskytnutí môžete uplatňovať rovnaké zaobchádzanie na účely DPH ako pri vašich domácich dodaniach, resp. poskytnutiach. Takisto sa môžete rozhodnúť pre miesto zdanenia v členskom štáte nadobúdateľa, resp. odberateľa, ale toto rozhodnutie musíte urobiť pre poskytnutie telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb, ako aj pre predaj tovaru na diaľku. Týmto rozhodnutím budete viazaný počas dvoch kalendárnych rokov.

7. *Som podnik usadený (iba) v Holandsku. Poskytujem telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby v hodnote 2 500 EUR odberateľom, ktorý sa nachádzajú v Belgicku a Nemecku, služby odbornej prípravy v hodnote 3 000 EUR odberateľom, ktoré fyzicky vykonávam v Nemecku a Dánsku, a uskutočňujem predaj tovaru na diaľku v hodnote 4 000 EUR nadobúdateľom v Belgicku. Uplatňuje sa na mňa limit vo výške 10 000 EUR?*

Limit vo výške 10 000 EUR sa uplatňuje iba na poskytnutie telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytovaných služieb a predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva. Celkový obrat v prípade dodaní, resp. poskytnutí, na ktoré sa vzťahuje limit, je teda 6 500 EUR. V prípade týchto dodaní, resp. poskytnutí môžete uplatňovať rovnaké zaobchádzanie na účely DPH ako v prípade domácich dodaní, resp. poskytnutí, alebo sa môžete rozhodnúť, že budete uplatňovať DPH v členskom štáte nadobúdateľa, resp. odberateľa.

Limit vo výške 10 000 EUR sa nevzťahuje na služby odbornej prípravy (ani akékoľvek služby iné ako telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby). Pokiaľ ide o oznamovanie DPH z týchto služieb odbornej prípravy, máte dve možnosti:

- a) zaregistrujte sa v každom z týchto členských štátov, kde sa poskytujú služby odbornej prípravy, a potom priznajte a zaplaťte splatnú DPH v rámci vnútroštátneho daňového priznania k DPH príslušného členského štátu (v tomto prípade ide o Nemecko a Dánsko) alebo
 - b) zaregistrujte sa v rámci úpravy Únie. Ide o jednoduchú registráciu online v rámci holandského jednotného kontaktného miesta pre DPH (kde ste usadený), ktorú budete používať pri všetkých svojich predajoch tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva nadobúdateľom a všetkých poskytnutiach služieb odberateľom v iných členských štátoch EÚ. Po registrácii budete môcť prostredníctvom tohto portálu holandského jednotného kontaktného miesta priznať a zaplatiť DPH splatnú v Nemecku aj v Dánsku.
8. *Som podnik usadený (iba) v Nemecku a uskutočňujem predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva (s pôvodom v EÚ alebo vo voľnom obehu v EÚ) výlučne prostredníctvom rôznych elektronických rozhraní. Celková hodnota môjho predaja tovaru na diaľku nepresahuje 10 000 EUR. Uplatňuje sa na mňa limit?*

Áno, limit vo výške 10 000 EUR sa na vás uplatňuje. Mali by ste si uchovávať jasné dôkazy o svojom predaji na diaľku, ktorý uskutočňujete prostredníctvom elektronických rozhraní. Ak následne presiahnete limit pre predaj na diaľku vo výške 10 000 EUR, musíte účtovať DPH členského štátu, kam sa tovar odosiela alebo prepravuje.

Poznámka: Elektronické rozhranie v tomto príklade nie je osobou považovanou za dodávateľa, pretože vy ako predajca ste usadený v EÚ.

9. *Som podnik usadený (iba) v Španielsku a uskutočňujem predaj tovaru na diaľku nadobúdateľom v celej EÚ za viac ako 10 000 EUR. Čo sa pre mňa mení?*

Od 1. júla 2021 sa limit v prípade predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva stanovuje na 10 000 EUR ročne, pričom táto suma sa vzťahuje na všetok predaj tovaru na diaľku nadobúdateľom vo všetkých členských štátoch EÚ. Predchádzajúci ročný limit predaja na diaľku vo výške 35 000 EUR pre každý členský štát (alebo 100 000 EUR pre obmedzený počet členských štátov) sa ruší. V prípade vášho predaja tovaru na diaľku sa uplatňuje DPH členských štátov, do ktorých sa tovar odosiela/prepravuje. Znamená to, že nadobúdateľovi musíte účtovať správnu sadzbu DPH členského štátu, do ktorého sa bude tovar v čase predaja odosielať/prepravovať. Pri vykazovaní DPH máte dve možnosti:

- a) zaregistrujte sa v každom z týchto členských štátov, kde máte nadobúdateľov (najviac 26 dodatočných registrácií), a potom priznajte a zaplaťte splatnú DPH v rámci vnútroštátneho daňového priznania k DPH každého príslušného členského štátu alebo
 - b) zaregistrujte sa v rámci úpravy Únie. Ide o jednoduchú registráciu online v rámci španielskeho jednotného kontaktného miesta pre DPH (kde ste usadený), ktorú môžete používať pri všetkých svojich predajoch tovaru na diaľku nadobúdateľom a všetkých poskytnutiach služieb odberateľom v iných členských štátoch EÚ. Po tejto registrácii budete môcť priznať a zaplatiť DPH splatnú v prípade predaja tovaru na diaľku uskutočneného v celej EÚ prostredníctvom tohto portálu španielskeho jednotného kontaktného miesta.
10. *Som podnik usadený v Írsku a uskutočňujem predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva nadobúdateľom, ktorí sa nachádzajú v celej EÚ, prostredníctvom svojho vlastného webového sídla a prostredníctvom rôznych elektronických rozhraní. Čo sa pre mňa mení?*

Odpoveď je podobná ako v prípade otázky č. 9 a DPH je splatná v členských štátoch, do ktorých sa tovar odosiela/prepravuje, bez ohľadu na to, ako sa predaj uskutočňuje (prostredníctvom webového sídla alebo elektronického rozhrania).

Nadalej ste povinný platiť DPH z každého predaja na diaľku, ktorý uskutočnite, bez ohľadu na to, ako sa predaj vykoná (cez vlastné webové sídlo alebo prostredníctvom elektronického rozhrania). Mali by ste zabezpečiť, aby sa na predaj na diaľku uskutočnený prostredníctvom elektronických rozhraní uplatňovala správna DPH.

Ak sa rozhodnete zaregistrovať na účely úpravy Únie, mali by ste oznámiť a zaplatiť DPH splatnú v prípade každého vášho predaja na diaľku vrátane tých, ktoré sa uskutočnili prostredníctvom elektronického rozhrania, prostredníctvom OSS. Elektronické rozhranie v tomto scenári nie je osobou považovanou za dodávateľa, pretože dodávateľ je usadený v EÚ.

11. Som podnik usadený mimo EÚ a mám zásoby tovaru vo Francúzsku, z ktorých uskutočňujem predaj tovaru na diaľku rôznym nadobúdateľom prostredníctvom vlastného webového sídla. Hodnota predaja tovaru na diaľku nepresahuje 10 000 EUR. Uplatňuje sa na mňa limit vo výške 10 000 EUR?

Nie, limit vo výške 10 000 EUR sa uplatňuje iba na podniky usadené v EÚ.

12. Som podnik usadený mimo EÚ a mám zásoby tovaru vo Francúzsku, z ktorých uskutočňujem predaj tovaru na diaľku prostredníctvom vlastného webového sídla. Čo sa pre mňa mení?

Odpoveď je podobná ako v prípade otázky č. 10. Ak sa rozhodnete, že využijete úpravu Únie, mali by ste sa zaregistrovať na účely DPH vo Francúzsku, kde máte zásoby tovaru.

13. Som podnik usadený mimo EÚ a mám zásoby tovaru (s pôvodom v EÚ alebo vo voľnom obehu v EÚ) vo Francúzsku. Svoj tovar predávam nadobúdateľom vo Francúzsku a vo všetkých ostatných členských štátoch EÚ výlučne prostredníctvom elektronických rozhraní. Čo sa pre mňa mení?

V tejto situácii sa predpokladá, že uskutočňujete dodania elektronickému rozhraniu, ktoré tovar ďalej dodáva vašim nadobúdateľom vo Francúzsku a v iných členských štátoch EÚ. Musíte sa zaregistrovať na účely DPH vo Francúzsku, kde máte zásoby tovaru. Vaše dodania elektronickému rozhraniu sú oslobodené od DPH s právom na odpočítanie dane.

Elektronické rozhranie sa stáva osobou považovanou za dodávateľa a je povinné vybrať DPH od vašich nadobúdateľov. Vy ste povinný poskytnúť elektronickému rozhraniu úplné informácie o povahe dodávaného tovaru a o mieste, kam sa bude tovar odosielať/prepravovať. Elektronické rozhranie môže využiť úpravu Únie na priznanie a platbu DPH splatnej v prípade dodaní nadobúdateľom vo Francúzsku a predaja na diaľku nadobúdateľom v iných členských štátoch EÚ.

14. Som podnik usadený mimo EÚ a mám zásoby tovaru vo Francúzsku (s pôvodom v EÚ alebo vo voľnom obehu v EÚ). Svoj tovar predávam nadobúdateľom v celej EÚ prostredníctvom vlastného webového sídla a elektronických rozhraní. Čo sa pre mňa mení?

DPH je splatná v členskom štáte, do ktorého sa tovar odosiela/prepravuje, bez ohľadu na to, ako sa predaj na diaľku uskutočňuje (prostredníctvom vlastného webového sídla alebo

elektronických rozhraní). Musíte si uchovávať jasné dôkazy o svojom predaji na diaľku, ktorý uskutočňujete prostredníctvom vlastného webového sídla a prostredníctvom elektronických rozhraní.

V prípade predaja tovaru na diaľku prostredníctvom vlastného webového sídla ste naďalej povinný zaplatiť DPH. Pokiaľ ide o to, ako môžete túto DPH priznať a zaplatiť, pozrite si odpoveď na otázku č. 10.

V prípade predaja tovaru na diaľku prostredníctvom elektronického rozhrania je splatnú DPH povinné zaplatiť elektronické rozhranie. Pozri odpoveď na otázku č. 13.

15. Som podnik usadený vo Francúzsku a nemám stálu prevádzkareň nikde inde v EÚ. Vo Francúzsku (vo svojom členskom štáte identifikácie) som sa zaregistroval na účely úpravy Únie. Dodávam tovar zo skladu v Belgicku nadobúdateľom vo Francúzsku. Čo sa pre mňa mení?

Tieto dodania tovaru, ktoré sa uskutočňujú z Belgicka nadobúdateľom vo Francúzsku, musíte priznať v rámci úpravy Únie. Ide o predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva (Belgicko – Francúzsko), pri ktorom je miesto dodania vo Francúzsku. Hoci je Francúzsko členským štátom identifikácie, musí sa priznať v daňovom priznaní OSS a nemôže sa začleniť do vnútroštátneho (francúzskeho) daňového priznania k DPH.

16. Som elektronické rozhranie usadené v Taliansku. Som zapojený do týchto dodaní tovaru odosielaného zo skladu v Taliansku. Tovar má pôvod v EÚ alebo je v EÚ vo voľnom obeh:

- a) dodania vlastného tovaru nadobúdateľom v Taliansku;*
- b) predaj vlastného tovaru na diaľku (s presiahnutím limitu 10 000 EUR) nadobúdateľom vo Francúzsku, v Španielsku a Portugalsku;*
- c) uľahčované dodania tovaru uskutočnené talianskymi dodávateľmi nadobúdateľom v Taliansku a predaj tovaru na diaľku uskutočnený talianskymi dodávateľmi nadobúdateľom vo Francúzsku, v Španielsku a Rakúsku;*
- d) uľahčované dodania tovaru uskutočnené čínskymi predávajúcimi nadobúdateľom v Taliansku a predaj tovaru na diaľku uskutočnený čínskymi predávajúcimi nadobúdateľom vo Francúzsku, v Španielsku a Rakúsku.*

Čo sa pre mňa mení?

V prípade dodaní vlastného tovaru nadobúdateľom v Taliansku uvedených v písmene a) sa nemení nič. Naďalej budete uplatňovať pravidlá v oblasti DPH Talianska, priznávať DPH v talianskom daňovom priznaní k DPH a platiť DPH talianskym daňovým orgánom.

V prípade dodaní uvedených v písmene b) (predaj vlastného tovaru na diaľku) sa uplatňuje DPH členského štátu, do ktorého sa tovar odosiela/prepravuje. Znamená to, že nadobúdateľovi musíte účtovať správnu sadzbu DPH členského štátu, do ktorého sa bude tovar odosielať/prepravovať, a to už pri predaji daného tovaru. Pri priznaní a platbe DPH máte dve možnosti:

- a) zaregistrujte sa v každom z týchto členských štátov, do ktorých odosiela/prepravujete tovar (Francúzsko, Španielsko a Portugalsko), a potom priznajte a zaplaťte splatnú DPH v rámci vnútroštátneho daňového priznania k DPH príslušného členského štátu alebo
- b) zaregistrujte sa v rámci úpravy Únie. Ide o jednoduchú registráciu online v rámci talianskeho jednotného kontaktného miesta pre DPH (kde ste usadený), ktorú môžete

používať pri všetkých svojich predajoch tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva nadobúdateľom a pri všetkých poskytnutiach služieb odberateľom v iných členských štátoch EÚ (ak by ste ich uskutočňovali). Po tejto registrácii budete môcť priznať a zaplatiť DPH splatnú v prípade predaja na diaľku uskutočneného vo Francúzsku, v Španielsku a Portugalsku prostredníctvom tohto portálu talianskeho jednotného kontaktného miesta.

V prípade dodaní uskutočnených talianskymi dodávateľmi uvedených v písmene c), ktoré uľahčujete, sa nestávate osobou považovanou za dodávateľa a platiť splatnú DPH sú naďalej povinní príslušní dodávatelia. Máte však povinnosť viesť o týchto transakciách záznamy²⁴.

V prípade dodaní uvedených v písmene d) sa stávate osobou považovanou za dodávateľa a musíte zúčtovať DPH splatnú v Taliansku, vo Francúzsku, v Španielsku a Rakúsku, a to takto:

- a) ak ste sa v prípade vlastného predaja tovaru na diaľku uvedeného v písmene b) nerozhodli pre úpravu Únie, musíte priznať dodania uskutočnené talianskym nadobúdateľom vo svojom talianskom daňovom priznaní k DPH, dodania do Francúzska a Španielska v príslušných vnútroštátnych daňových priznaniach k DPH a dodatočne sa zaregistrovať v Rakúsku s cieľom priznať a zaplatiť DPH splatnú v tejto krajine;
- b) ak ste sa v prípade vlastného predaja tovaru na diaľku uvedeného v písmene b) rozhodli pre úpravu Únie, DPH zo všetkých uskutočnených dodaní uvedených v písmene d) vrátane dodaní talianskym nadobúdateľom sa prizná a zaplatí prostredníctvom portálu talianskeho jednotného kontaktného miesta.

17. Som elektronické rozhranie usadené v Číne a som zapojený do týchto dodaní tovaru:

- a) *dodania uskutočnené čínskymi dodávateľmi zo zásob skladovaných v Nemecku a vo Francúzsku s doručením nadobúdateľom v Nemecku, vo Francúzsku, v Belgicku, Holandsku, Maďarsku, Rumunsku a Bulharsku;*
- b) *dodania uskutočnené čínskymi dodávateľmi zo zásob tovaru držaného v Číne a vo Švajčiarsku nadobúdateľom vo Francúzsku, v Nemecku, vo Švédsku a v Dánsku.*

Čo sa pre mňa mení?

V prípade dodaní uvedených v písmenách a) a b) sa stávate osobou považovanou za dodávateľa.

Keďže je v prípade dodaní uvedených v písmene a) tovar už vo voľnom obeh v EÚ, musíte uplatniť správnu sadzbu DPH v závislosti od toho, kam sa tovar odosiela alebo prepravuje (napr. do Nemecka, Francúzska, Belgicka, Holandska, Maďarska, Rumunska a Bulharska). Na tento účel sa môžete zaregistrovať v rámci úpravy Únie buď v Nemecku, alebo vo Francúzsku, kde majú pôvodní dodávatelia zásoby tovaru. Ak sa rozhodnete zaregistrovať v rámci nemeckého jednotného kontaktného miesta, táto jednotná registrácia platí pre všetky dodania, ktoré uľahčujete pre čínskych dodávateľov z ich zásob v Nemecku a vo Francúzsku. DPH zo všetkých týchto dodaní sa prizná a zaplatí prostredníctvom portálu nemeckého jednotného kontaktného miesta.

²⁴ Článok 242a smernice o DPH.

Takisto sa môžete rozhodnúť, že sa zaregistrujete vo všetkých členských štátoch EÚ, kde uľahčujete dodania čínskych dodávateľov, teda vo Francúzsku, v Nemecku (v prípade domácich dodaní) a v Belgicku, Holandsku, Maďarsku, Rumunsku a Bulharsku v prípade predaja tovaru na diaľku tamojším nadobúdateľom. V tomto prípade sa budete musieť registrovať na účely DPH v každom z týchto siedmich členských štátov, budete musieť podávať sedem daňových priznaní k DPH a uskutočniť sedem platieb DPH jednotlivým daňovým orgánom v uvedených členských štátoch.

V prípade dodaní čínskych dodávateľov z ich zásob v Číne a vo Švajčiarsku, ktoré uľahčujete, sa v každom prípade stávate osobou považovanou za dodávateľa, ak sa tovar odosiela v zásielkach s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR. Môžete sa rozhodnúť, že sa zaregistrujete v rámci jednotného kontaktného miesta pre dovoz. Dôsledky z hľadiska DPH sa uvádzajú v kapitole 4 oddiele 4.2.10 otázke č. 5.

18. *Som podnik usadený v Poľsku. Dodávam tovar z Poľska a Nemecka nadobúdateľom v Holandsku a vo Francúzsku. Som zaregistrovaný na účely úpravy Únie v Poľsku. Takisto som zaregistrovaný na účely DPH v Nemecku. Môžem si odpočítať DPH na vstupe, ktorá vznikla v Nemecku, prostredníctvom daňového priznania OSS?*

Vykonávate predaj tovaru na diaľku, ktorý sa uskutočňuje v Holandsku a vo Francúzsku. Musíte ho priznať vo svojom daňovom priznaní OSS podanom v Poľsku (vašom členskom štáte identifikácie) prostredníctvom OSS. DPH, ktorá vznikla v Nemecku, si prostredníctvom daňového priznania OSS odpočítať nemôžete. Odpočet tejto DPH sa má vykonať vo vnútroštátnom nemeckom daňovom priznaní k DPH.

19. *Som podnik usadený v Poľsku. Dodávam tovar z Poľska a Nemecka nadobúdateľom v Holandsku a vo Francúzsku. Som zaregistrovaný na účely úpravy Únie v Poľsku. Nie som zaregistrovaný na účely DPH v žiadnom inom členskom štáte. Môžem si odpočítať DPH vzniknutú v Nemecku prostredníctvom daňového priznania OSS?*

Vykonávate predaj tovaru na diaľku, ktorý sa uskutočňuje v Holandsku a vo Francúzsku. Musíte ho priznať vo svojom daňovom priznaní OSS podanom v Poľsku (vašom členskom štáte identifikácie) prostredníctvom OSS. DPH, ktorá vznikla v Nemecku, si prostredníctvom daňového priznania OSS odpočítať nemôžete. Ak máte zásoby tovaru v Nemecku, za normálnych okolností sa od vás bude požadovať, aby ste sa na účely DPH zaregistrovali v Nemecku, pričom si môžete odpočítať nemeckú DPH na vstupe prostredníctvom bežného daňového priznania k DPH. Ak sa od vás nepožaduje, aby ste sa v Nemecku zaregistrovali na účely DPH, DPH, ktorá vznikla v Nemecku, vám môže byť vrátená na základe smernice 2008/9/ES.

20. *Som podnik usadený na Kanárskych ostrovoch, ktoré sa nachádzajú na colnom území EÚ, ale mimo územia uplatňovania DPH EÚ. Predávam kozmetické výrobky nadobúdateľom v EÚ prostredníctvom svojho internetového obchodu. Považuje sa môj predaj za predaj na diaľku v rámci Spoločenstva alebo za predaj dovážaného tovaru na diaľku?*

Kanárske ostrovy sa považujú za tretie územie, na ktoré sa smernica o DPH neuplatňuje (článok 6 smernice o DPH). Váš predaj sa preto považuje za predaj dovážaného tovaru na diaľku. Pozrite si kapitolu 4 otázku č. 12a.

21. *Som elektronické rozhranie a viacerí dodávatelia predávajúci tovar cez moje rozhranie sú usadení na Kanárskych ostrovoch. Títo pôvodní dodávatelia odosielajú/prepravujú*

svoj tovar zo zásob uskladňovaných na miestach v EÚ nadobúdateľom v celej EÚ. Stávam sa z hľadiska týchto dodaní osobou považovanou za dodávateľa?

Podniky usadené na Kanárskych ostrovoch alebo na iných tretích územiach sa nepovažujú za podniky usadené v EÚ. V prípade predaja tovaru na diaľku, ktorý uskutočňujú v rámci EÚ zo zásob v rámci EÚ, sa teda stávajú osobou považovanou za dodávateľa. Ďalšie podrobnosti nájdete v odpovedi na otázku č. 16, najmä v písmene d).

3.4 ČO MUSÍTE ROBIŤ, AK VYUŽÍVATE ÚPRAVU MIMO ÚNIE ALEBO ÚPRAVU ÚNIE?

Dodávateľ, resp. poskytovateľ využívajúci úpravu mimo Únie alebo úpravu Únie alebo osoba považovaná za dodávateľa využívajúca úpravu Únie by mali zabezpečiť toto:

- uviesť sumu DPH, ktorú má nadobúdateľ, resp. odberateľ v EÚ zaplatiť, najneskôr v čase ukončenia postupu objednávky,
- vybrať DPH od nadobúdateľa, resp. odberateľa v EÚ, pokiaľ ide o cezhraničné poskytnutie služieb B2C, predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva a domáce dodania tovaru osobou považovanou za dodávateľa,
- podať štvrťročné daňové priznanie OSS členskému štátu identifikácie s priznaním všetkých oprávnených dodaní, resp. poskytnutí,
- uskutočniť štvrťročnú platbu DPH priznanej v daňovom priznaní OSS členskému štátu identifikácie,
- viesť záznamy o všetkých dodaniach, resp. poskytnutiach počas desiatich rokov na účely možného auditu daňových orgánov členských štátov.

Ďalšie informácie o tom, ako podať daňové priznanie k DPH a ako zaplatiť DPH, možno nájsť v [príručke k OSS pre DPH](#).

3.5 ÚPRAVA PRE DOVOZ

Úprava pre dovoz sa opisuje v kapitole 4.

4 PREDAJ NA DIAĽKU A DOVOZ TOVARU S NÍZKOU HODNOTOU

Podľa pravidiel v oblasti DPH platných do 1. júla 2021 sa v prípade tovaru obchodnej povahy s hodnotou do 10/22 EUR dovážaného do EÚ nemusí platiť DPH pri dovoze²⁵. Toto oslobodenie sa od 1. júla 2021 ruší. Od 1. júla 2021 teda bude všetok tovar obchodnej povahy dovážaný do EÚ z tretej krajiny alebo tretieho územia podliehať DPH bez ohľadu na jeho hodnotu²⁶. Zavádza sa nový pojem predaja tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín (pozri oddiel 4.1).

Oslobodenie od cla v prípade tovaru s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR dovážaného do EÚ²⁷ naďalej platí. Znamená to, že v prípade tovaru dovezeného do EÚ v zásielkach, ktorých vlastná hodnota nepresahuje 150 EUR (s výnimkou alkoholických nápojov, parfumov, toaletných vôd, tabaku a tabakových výrobkov), sa clo platiť nemusí. Na účely týchto vysvetliviek sa tento tovar označuje aj ako „tovar s nízkou hodnotou“.

V ďalšej tabuľke nájdete všeobecné zaobchádzanie s tovarom s nízkou hodnotou dovážaným do EÚ pred 1. júdom 2021 a od 1. júla 2021 z hľadiska DPH a cla.

Tabuľka č. 6: Oslobodenie od DPH pred 1. júdom 2021 a po tomto dátume

Hodnota dovážaného tovaru v zásielkach**	Do 1. júla 2021		Od 1. júla 2021	
	DPH	Clo	DPH	Clo
≤ 10/22 EUR ²⁸	oslobodený od DPH ²⁹	oslobodený od cla	DPH splatná v EÚ*	oslobodený od cla
> 10/22 EUR a ≤ 150 EUR	DPH splatná v EÚ*	oslobodený od cla	DPH splatná v EÚ*	oslobodený od cla
> 150 EUR	DPH splatná v EÚ*	clo splatné v EÚ	DPH splatná v EÚ*	clo splatné v EÚ

* Členský štát EÚ, kde sa uskutočňuje dovoz/kam sa odosiela alebo prepravuje tovar

** Okrem tovaru podliehajúceho spotrebným daniam EÚ

Od 1. júla 2021 je DPH splatná v prípade všetkého tovaru s nízkou hodnotou dovážaného do EÚ. Zároveň sa zavádzajú tieto zjednodušenia pri výbere DPH:

- osobitná úprava pre predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín – úprava pre dovoz/režim jednotného kontaktného miesta pre dovoz alebo IOSS – pozri oddiel 4.2,
- osobitné úpravy pre priznávanie a platbu DPH pri dovoze – pozri oddiel 4.3.

²⁵ Hlava IV článku 23 a 24 smernice 2009/132/ES.

²⁶ Členské štáty môžu oslobodenie od DPH v prípade určitého dovozu (poštovým príkazom) zrušiť dokonca aj pred 1. júdom 2021 (článok 23 druhý odsek smernice 2009/132/ES).

²⁷ Kapitola V článku 23 a 24 nariadenia Rady (ES) č. 1186/2009.

²⁸ Limity dovozu oslobodeného od DPH v jednotlivých členských štátoch nájdete v prílohe B k tejto štúdii.

²⁹ Niektoré jurisdikcie v EÚ sa už skôr rozhodli toto oslobodenie od DPH zrušiť.

V praxi možno od 1. júla 2021 DPH z tovaru s nízkou hodnotou zaplatiť takto:

- platba v rámci kúpnej ceny dodávateľovi/elektronickému rozhraniu využívajúcemu IOSS, pričom dovoz súvisiaceho tovaru je oslobodený od DPH,
- platba pri dovoze do EÚ, ak dodávateľ/elektronické rozhranie nevyužíva IOSS:
 - ✓ osobe predkladajúcej tovar colným orgánom (t. j. podávajúcej colné vyhlásenie na prepustenie do voľného obehu), ak sa táto osoba rozhodne využiť osobitné úpravy, alebo
 - ✓ pomocou štandardného mechanizmu výberu DPH.

Bez ohľadu na uplatňovanie úpravy pre dovoz alebo osobitných úprav pre priznávanie a platbu DPH pri dovoze sa musia v prípade tovaru s nízkou hodnotou dovážaného do EÚ splniť colné formality. Ďalšie informácie o colných režimoch možno nájsť v colnom usmernení³⁰.

4.1 PREDAJ DOVÁŽANÉHO TOVARU NA DIAĽKU

4.1.1 Príslušné ustanovenia

Príslušné ustanovenia možno nájsť v [smernici o DPH](#) a vo vykonávacom nariadení o DPH.

Smernica o DPH

Vykonávacie nariadenie o DPH

- článok 14 ods. 4 bod 2, článok 33 písm. b) a c)
- Článok 5a

4.1.2 Prečo bol pojem zavedený?

Technologický pokrok v posledných desaťročiach viedol k digitalizácii vo všetkých oblastiach obchodu. Spomedzi nich boli svedkom prudkého rastu v EÚ aj vo svete oblasti elektronického obchodu a predaja tovaru na diaľku. Existujúce pravidlá v oblasti DPH, najmä pokiaľ ide o dovoz tovaru obchodnej povahy konečnými spotrebiteľmi, pochádzajú z obdobia pred týmto technologickým pokrokom a týmto transakciám sa v nich poskytuje oslobodenie od DPH (pozri tabuľku č. 6). Za týchto okolností toto oslobodenie od DPH v súčasnosti vedie k vážnemu narušeniu hospodárskej súťaže, ktoré poškodzuje dodávateľov z EÚ. S cieľom obnoviť rovnaké podmienky pre obchodníkov z EÚ a chrániť daňové príjmy členských štátov EÚ sa oslobodenie od DPH pri dovoze ruší a pravidlá v oblasti DPH týkajúce sa predaja dovážaného tovaru na diaľku sa menia v súlade so zásadou zdanenia v mieste určenia.

4.1.3 O aké transakcie ide?

Pojem „predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín“ sa týka dodaní tovaru odoslaného alebo prepraveného z tretej krajiny alebo tretieho územia prostredníctvom dodávateľa alebo na jeho účet nadobúdateľovi v členskom štáte, a to aj vtedy, keď dodávateľ nepriamo zasahuje do prepravy alebo odoslania tovaru (článok 14 ods. 4 druhý pododsek).

³⁰ Colné usmernenie sa pripravuje. Tento dokument sa aktualizuje a odkaz na colné usmernenie sa v ňom uvedie, keď bude uverejnené na našom webovom sídle.

Aby išlo o predaj dovážaného tovaru na diaľku, tovar sa musí fyzicky odoslať z tretej krajiny alebo tretieho územia. Ak sa tovar s nízkou hodnotou umiestni do colného skladu v členskom štáte EÚ, z ktorého sa bude tovar následne dodávať nadobúdateľom v EÚ, na takéto dodania sa pojem predaja dovážaného tovaru na diaľku vzťahovať nebude. Dôvodom je, že tovar v colnom sklade v EÚ sa už nachádza na území EÚ, a preto ho nemožno považovať za tovar odoslaný z tretích krajín alebo tretích území, ako sa vyžaduje v prípade pojmu predaj dovážaného tovaru na diaľku.

V súlade s článkom 155 smernice o DPH navyše tovar určený na konečné použitie alebo konečnú spotrebu nemožno dodávať z colného skladu (pozri aj otázku č. 14).

Pojem predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín sa vzťahuje na dodania nadobúdateľom, ako sa opisuje v oddiele 3.2.5.

4.1.4 Miesto dodania

Podľa právnych predpisov EÚ v oblasti DPH sa na účely posúdenia, či transakcia podlieha DPH v EÚ, musia analyzovať pravidlá miesta dodania. Pri zaobchádzaní s tovarom zakúpeným v tretej krajine alebo na treťom území, ktorý sa odosiela alebo prepravuje do EÚ, zvyčajne dochádza k dvom zdaniteľným udalostiam:

- zdaniteľná udalosť na účely DPH 1: predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretej krajiny alebo tretieho územia nadobúdateľovi v EÚ,
- zdaniteľná udalosť na účely DPH 2: dovoz tovaru do EÚ.

V týchto vysvetlivkách sa opisujú pravidlá miesta dodania tovaru s nízkou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR.

Miesto dodania tohto tovaru závisí od toho, kde sa tovar prepúšťa do voľného obehu v EÚ (t. j. od členského štátu dovozu) a kde je miesto konečného určenia tovaru. Môžu nastať tieto situácie:

1) členský štát EÚ, ktorý je členským štátom dovozu, je aj členským štátom konečného určenia tovaru

- a) miesto dodania pri predaji tovaru na diaľku (zdaniteľná udalosť na účely DPH 1):
 - i) ak sa využije úprava pre dovoz (IOSS) – členský štát EÚ, v ktorom sa končí odoslanie alebo preprava tovaru s nízkou hodnotou nadobúdateľom [článok 33 písm. c) smernice o DPH];
 - ii) ak sa úprava pre dovoz (IOSS) nevyužije:
 1. ak je osobou povinnou zaplatiť DPH nadobúdateľ – miesto, kde sa tovar s nízkou hodnotou nachádza v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru nadobúdateľovi, teda v tretej krajine alebo na treťom území (článok 32 ods. 1 smernice o DPH). V tejto situácii nie je predaj tovaru na diaľku zdaniteľný v EÚ;
 2. ak je osobou povinnou zaplatiť DPH dodávateľ alebo elektronické rozhranie ako osoba považovaná za dodávateľa – miesto v EÚ, kam sa tovar dováža (článok 32 ods. 2 smernice o DPH). V tejto situácii je predaj na diaľku zdaniteľný v EÚ;
- b) miesto dodania pri dovoze tovaru s nízkou hodnotou (zdaniteľná udalosť na účely DPH 2): ide o miesto, kde tovar s nízkou hodnotou vstupuje do EÚ (článok 60 smernice o DPH).

- i) ak sa využije úprava pre dovoz (IOSS), dovoz tovaru s nízkou hodnotou je oslobodený od DPH [článok 143 ods. 1 písm. ca) smernice o DPH]. Pripomíname, že DPH vyberá dodávateľ alebo elektronické rozhranie (ak je osobou považovanou za dodávateľa) od nadobúdateľa pri predaji dovážaného tovaru na diaľku [pozri bod 1 písm. a) i) v predchádzajúcom texte];
- ii) ak sa úprava pre dovoz (IOSS) nevyužije, DPH je splatná pri dovoze;

2) členský štát EÚ, ktorý je členským štátom dovozu, nie je členským štátom konečného určenia tovaru

a) miesto dodania pri predaji tovaru na diaľku (zdaniteľná udalosť na účely DPH 1):

- i) členský štát EÚ, kde sa tovar s nízkou hodnotou nachádza v čase skončenia odoslania alebo prepravy tovaru nadobúdateľovi, teda v členskom štáte konečného určenia [článok 33 písm. b) smernice o DPH].

Treba pripomenúť, že v nadväznosti na zavedenie balíka opatrení v oblasti DPH pre elektronický obchod sa zmenili colné pravidlá³¹ a do voľného obehu v inom členskom štáte, ako je členský štát konečného určenia tovaru, možno prepustiť iba tovar s nízkou hodnotou, na ktorý sa vzťahuje úprava pre dovoz (IOSS).

Ak je teda tovar s nízkou hodnotou, ktorý sa neprizná prostredníctvom IOSS, prepravený do iného členského štátu, ako je členský štát konečného určenia, na colné účely bude umiestnený do colného režimu tranzit a bude navrhnutý na prepustenie do voľného obehu v členskom štáte EÚ, kam sa tovar odosiela alebo prepravuje.

V praxi teda v tomto scenári dôjde k uplatňovaniu DPH ako v bode 1 písm. b) ii) v predchádzajúcom texte;

b) miesto dodania pri dovoze tovaru s nízkou hodnotou (zdaniteľná udalosť na účely DPH 2): ide o miesto, kde tovar s nízkou hodnotou vstupuje do EÚ alebo sa prepúšťa do voľného obehu (článok 60 alebo 61 smernice o DPH).

- i) ak sa využije úprava pre dovoz (IOSS), dovoz tovaru s nízkou hodnotou je oslobodený od DPH [článok 143 ods. 1 písm. ca) smernice o DPH]. Pripomíname, že DPH vyberá dodávateľ alebo elektronické rozhranie (ak je osobou považovanou za dodávateľa) od nadobúdateľa pri predaji dovážaného tovaru na diaľku [pozri bod 1 písm. a) i) v predchádzajúcom texte];
- ii) ak sa úprava pre dovoz (IOSS) nepoužije, DPH je splatná pri dovoze do členského štátu EÚ, ktorý je členským štátom konečného určenia tovaru [pozri vysvetlenia v bode 2 písm. a) ii) v predchádzajúcom texte].

Ak DPH nevyberie dodávateľ ani elektronické rozhranie zaregistrovaní v IOSS a DPH sa pri dovoze do EÚ v členskom štáte konečného určenia stane splatnou, daný členský štát môže o osobe povinnej zaplatiť DPH pri dovoze rozhodnúť podľa vlastného uváženia (môže to byť nadobúdateľ, dodávateľ alebo elektronické rozhranie – článok 201 smernice o DPH).

Ďalšie podrobnosti možno nájsť v kapitole 5 scenároch 3a – 3c a 4a – 4b.

³¹ Článok 221 ods. 4 VA k CKÚ [[vykonávacie nariadenie Komisie \(EÚ\) 2015/2447](#) zmenené [vykonávacím nariadením Komisie \(EÚ\) 2020/893](#)].

4.2 ÚPRAVA PRE DOVOZ

4.2.1 Príslušné ustanovenia

Príslušné ustanovenia možno nájsť v [smernici o DPH](#) a vo vykonávacom nariadení o DPH.

Smernica o DPH

- články 369l – 369x, článok 369zc

Vykonávacie nariadenie o DPH

- články 57a – 63c

4.2.2 Prečo bola úprava pre dovoz zavedená?

Od 1. júla 2021 je DPH splatná v prípade všetkého tovaru obchodnej povahy dovážaného do EÚ bez ohľadu na jeho hodnotu. Osobitná úprava pre predaj tovaru na diaľku dovážaného z tretích území alebo tretích krajín do EÚ bola vytvorená s cieľom uľahčiť priznávanie a platbu DPH splatnej v prípade predaja tovaru s nízkou hodnotou.

Táto úprava, ktorá sa bežnejšie nazýva úprava pre dovoz, dodávateľom³² umožňuje predaj tovaru odoslaného alebo prepraveného z tretej krajiny alebo tretieho územia nadobúdateľom v EÚ, výber DPH z predaja dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku od nadobúdateľa a priznanie a platbu tejto DPH prostredníctvom režimu jednotného kontaktného miesta pre dovoz (IOSS). Ak sa použije IOSS, dovoz (prepustenie do voľného obehu) tovaru s nízkou hodnotou do EÚ je oslobodený od DPH. DPH platí nadobúdateľ v rámci kúpnej ceny.

Použitie tejto osobitnej úpravy (IOSS) nie je povinné.

4.2.3 Na ktoré dodania tovaru sa táto úprava pre dovoz vzťahuje?

Úprava pre dovoz sa na dodania tovaru vzťahuje v týchto prípadoch:

- tovar sa v čase dodania odosiela/prepravuje z tretieho územia alebo tretej krajiny,
- tento tovar sa odosiela v zásielke s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR,
- tovar prepravuje alebo odosiela dodávateľ alebo sa prepravuje alebo odosiela na jeho účet, a to aj vtedy, keď dodávateľ zasahuje nepriamo do odoslania alebo prepravy tovaru z tretej krajiny alebo tretieho územia nadobúdateľovi alebo akejkol'vek inej oprávnenej osobe v členskom štáte, a
- tovar nepodlieha harmonizovaným spotrebným daniam EÚ (zvyčajne alkoholické alebo tabakové výrobky podľa článku 2 ods. 3 smernice o DPH)³³. Upozorňujeme, že IOSS nemožno použiť, keď sa tovar s nízkou hodnotou nakupuje a/alebo odosiela spolu s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani, bez ohľadu na to, či hodnota zásielky presahuje 150 EUR.

Vlastná hodnota³⁴ je vymedzená takto:

³² Dodávateľom a osobám považovaným za dodávateľov (t. j. elektronickým rozhraniam, ktoré takéto dodanie tovaru uľahčujú).

³³ Na parfum a toaletnú vodu sa však úprava pre dovoz vzťahuje, aj keď sú vylúčené z oslobodenia od cla týkajúceho sa zásielok s nepatrnou hodnotou [článok 23 nariadenia Rady (ES) č. 1186/2009 ustanovujúceho systém Spoločenstva pre oslobodenie od cla].

³⁴ Článok 1 bod 48 delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2015/2446.

- a) v prípade tovaru obchodnej povahy: cena samotného tovaru pri jeho predaji na vývoz na colné územie Európskej únie bez nákladov na dopravu a poistenie, pokiaľ nie sú zahrnuté v cene a vo faktúre sú vyčíslené zvlášť, a bez prípadných ďalších daní a poplatkov, ako môžu colné orgány zistiť z ktoréhokoľvek príslušného dokladu, resp. dokladov;
- b) v prípade tovaru neobchodnej povahy: cena, ktorá by sa musela zaplatiť za samotný tovar, ak by sa predal na vývoz na colné územie Európskej únie.

Všetky ostatné súvisiace náklady okrem nákladov na dopravu a poistenie, ktoré neodrážajú hodnotu samotného tovaru, sa takisto musia z vlastnej hodnoty vylúčiť, ak sú vo faktúre vyčíslené zvlášť a jasne (napr. náklady na vybavenie, licenčné poplatky, vývozná daň atď.). Pojem „ďalšie dane a poplatky“ predstavuje akúkoľvek daň alebo poplatok uložený na základe hodnoty tovaru alebo okrem dane alebo poplatku uplatneného na takýto tovar.

4.2.4 Kto môže úpravu pre dovoz využiť?

Úpravu pre dovoz môžu využiť tieto zdaniteľné osoby:

- dodávatelia usadení v EÚ predávajúci tovar uvedený v oddiele 4.2.3 nadobúdateľovi v EÚ. Vo všeobecnosti ide o prípad, keď dodávatelia predávajú cez vlastný internetový obchod,
- dodávatelia neusadení v EÚ predávajúci tento tovar nadobúdateľovi v EÚ. Vo všeobecnosti ide o prípad, keď dodávatelia predávajú cez vlastný internetový obchod. Títo dodávatelia môžu úpravu využiť takto:
 - ✓ priamo (t. j. bez povinnosti určiť sprostredkovateľa), ak sú usadení v tretej krajine, s ktorou EÚ uzavrela dohodu o vzájomnej pomoci v oblasti DPH³⁵. Platí to iba v rozsahu, v akom uskutočňujú predaj tovaru z tejto konkrétnej tretej krajiny. Ak uskutočňujú aj dodania z iných tretích krajín alebo území, nebudú už môcť použiť úpravu priamo, ale budú ju musieť použiť nepriamo,
 - ✓ nepriamo prostredníctvom sprostredkovateľa usadeného v EÚ (pozri oddiel 4.2.5),
- elektronické rozhrania usadené v EÚ, ktoré pre pôvodných dodávateľov uľahčujú predaj dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku (tzv. osoby považované za dodávateľov; ďalšie podrobnosti nájdete v kapitole 2),
- elektronické rozhrania neusadené v EÚ, ktoré pre pôvodných dodávateľov uľahčujú predaj dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku (tzv. osoby považované za dodávateľov). Tieto elektronické rozhrania môžu úpravu využiť takto:
 - ✓ priamo (t. j. bez povinnosti určiť sprostredkovateľa), ak sú usadení v tretej krajine, s ktorou EÚ uzavrela dohodu o vzájomnej pomoci v oblasti DPH, pokiaľ uskutočňujú predaj tovaru z tejto tretej krajiny,
 - ✓ nepriamo prostredníctvom sprostredkovateľa usadeného v EÚ (pozri oddiel 4.2.5).

³⁵ V čase uverejnenia týchto vysvetliviek mala EÚ takúto dohodu uzavretú iba s Nórskom.

Tabuľka č. 7: Registrácia v rámci IOSS podľa druhu dodávateľa a miesta usadenia

Druhy dodávateľov	Priama/nepriama registrácia	Členský štát identifikácie	Sprostredkovateľ
Dodávatelia z EÚ (predaj napr. prostredníctvom vlastného webového sídla)	priama registrácia	členský štát EÚ, ktorý je členským štátom usadenia	môžu určiť sprostredkovateľa
Dodávatelia z krajín mimo EÚ, ktoré majú s EÚ uzavretú dohodu o vzájomnej pomoci v oblasti DPH (predaj z danej krajiny, napr. prostredníctvom vlastného webového sídla)	priama registrácia	ľubovoľný členský štát EÚ	môžu určiť sprostredkovateľa
Všetci ostatní dodávatelia z krajín mimo EÚ (predaj napr. prostredníctvom vlastného webového sídla)	nepriama registrácia	členský štát EÚ, ktorý je členským štátom usadenia sprostredkovateľa	musia určiť sprostredkovateľa
Elektronické rozhrania z EÚ, ktoré sú osobou považovanou za dodávateľa	priama registrácia	členský štát EÚ, ktorý je členským štátom usadenia	môžu určiť sprostredkovateľa
Elektronické rozhrania z krajín mimo EÚ, ktoré majú s EÚ uzavretú dohodu o vzájomnej pomoci v oblasti DPH v prípade dodaní z danej krajiny	priama registrácia	ľubovoľný členský štát EÚ	môžu určiť sprostredkovateľa
Všetky ostatné elektronické rozhrania z krajín mimo EÚ, ktoré sú osobou považovanou za dodávateľa	nepriama registrácia	členský štát EÚ, ktorý je členským štátom usadenia sprostredkovateľa	musia určiť sprostredkovateľa

4.2.5 Kto je sprostredkovateľ?

Zdaniteľné osoby (dodávatelia a elektronické rozhrania) neusadené v EÚ ani v tretej krajine,

s ktorou EÚ uzavrela dohodu o vzájomnej pomoci v oblasti DPH, musia na to, aby mohli využívať úpravu pre dovoz, určiť sprostredkovateľa. Iné zdaniteľné osoby (t. j. osoby usadené v EÚ) si sprostredkovateľa určiť môžu, ale nemusia.

Sprostredkovateľ musí byť zdaniteľná osoba usadená v EÚ. Musí spĺňať všetky podmienky stanovené v úprave pre dovoz pre dodávateľa alebo elektronické rozhranie, ktoré ho určilo, vrátane podávania daňových priznaní IOSS k DPH a platby DPH z predaja dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku. Dodávateľ alebo osoba považovaná za dodávateľa, ktorí sprostredkovateľa určili, však naďalej zodpovedajú za povinnosti v oblasti DPH vrátane platby DPH spolu so sprostredkovateľom. V praxi sa členské štáty pokúsia získať DPH od sprostredkovateľa, a ak bude tento pokus neúspešný, členské štáty sa môžu pokúsiť získať DPH od dodávateľa. Treba poznamenať, že sprostredkovateľ nie je nevyhnutne osoba, ktorá podáva colné vyhlásenia na prepustenie do voľného obehu.

Predtým, ako sa sprostredkovateľ bude môcť zaregistrovať ako zdaniteľná osoba v rámci IOSS, musí sa najprv zaregistrovať v členskom štáte, kde je usadený, aby mohol použiť IOSS pre dodávateľov uskutočňujúcich predaj dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku. Dostane identifikačné číslo, ktoré mu umožní konať ako sprostredkovateľ v rámci úpravy pre dovoz (článok 369q ods. 2 smernice o DPH). Toto číslo slúži daným členským štátom na identifikáciu sprostredkovateľa. Toto identifikačné číslo sprostredkovateľa však nie je identifikačným číslom pre DPH a sprostredkovateľ ho nemôže používať na priznanie DPH zo zdaniteľných transakcií. Sprostredkovateľ potom vo svojom členskom štáte identifikácie zaregistruje každú zdaniteľnú osobu, ktorú zastupuje, a dostane identifikačné číslo IOSS pre DPH v súvislosti s každou zdaniteľnou osobou, vo vzťahu ku ktorej bol určený (článok 369q ods. 3 smernice o DPH).

Členské štáty môžu pre zdaniteľné osoby, ktoré chcú konať ako sprostredkovatelia v rámci IOSS, stanoviť pravidlá alebo podmienky (napr. záruky).

4.2.6 Identifikačné číslo IOSS pre DPH

Pri registrácii v IOSS daňové orgány v členskom štáte identifikácie vydajú dodávateľom alebo elektronickým rozhraniam, ktoré sú osobami považovanými za dodávateľov, sprostredkovateľom konajúcim na účet dodávateľov alebo elektronickým rozhraniam identifikačné číslo IOSS pre DPH. Treba poznamenať, že elektronické rozhranie bude mať jedno identifikačné číslo IOSS pre DPH bez ohľadu na počet pôvodných dodávateľov, pre ktorých uľahčuje predaj dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku nadobúdateľom v EÚ, pretože elektronické rozhranie sa považuje za dodávateľa pri všetkých týchto predajoch. Sprostredkovatelia však dostanú samostatné identifikačné číslo IOSS pre DPH pre každú zdaniteľnú osobu, ktorú zastupujú.

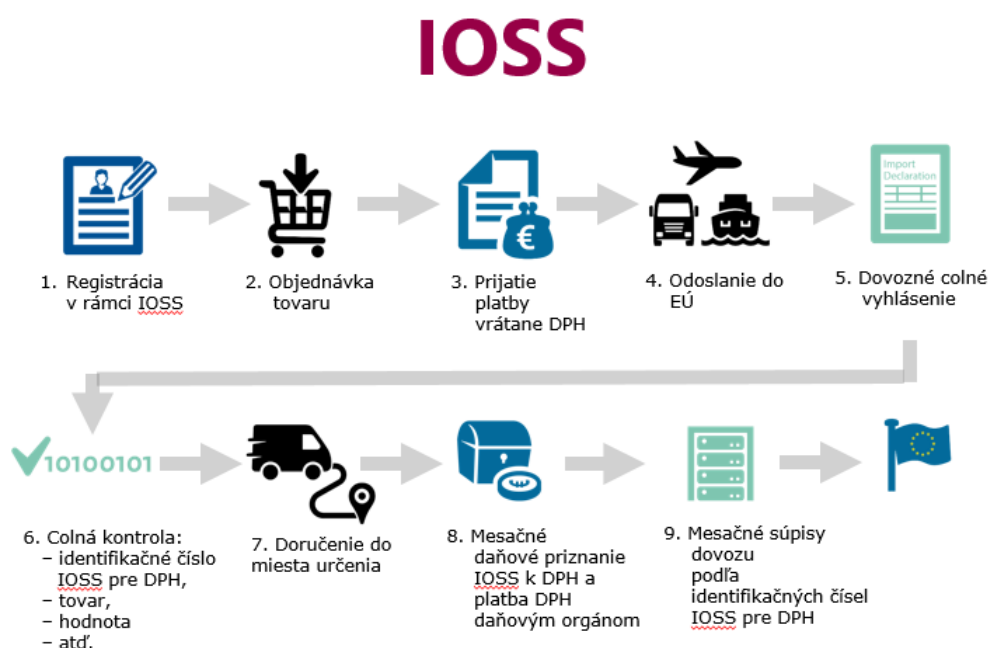
Identifikačné číslo IOSS pre DPH možno použiť iba na priznanie predaja dovážaného tovaru na diaľku v rámci úpravy pre dovoz. Nemožno ho použiť na žiadne iné dodania tovaru ani poskytnutia služieb, ktoré dodávateľ, resp. poskytovateľ alebo elektronické rozhranie prípadne uskutočňuje. Upozorňujeme, že v prípade dodaní, resp. poskytnutí, na ktoré sa uplatňuje úprava Únie alebo úprava mimo Únie, sú potrebné samostatné registrácie (pozri kapitolu 3). Ak sa dodávateľ alebo elektronické rozhranie rozhodne využívať úpravu pre dovoz, prizná každý takýto predaj dovážaného tovaru na diaľku nadobúdateľom v celej EÚ pomocou identifikačného čísla IOSS pre DPH. Identifikačné číslo IOSS pre DPH sa poskytne colným orgánom v colnom vyhlásení, aby sa tovar prepustil do voľného obehu v EÚ s oslobodením od DPH. Je dôležité, aby sa dodávateľ alebo elektronické rozhranie ako osoba považovaná za dodávateľa uistili, že identifikačné číslo IOSS pre DPH sa cez dodávateľský reťazec bezpečne poskytne colným orgánom. Oznamovanie identifikačného čísla IOSS pre

DPH by sa malo obmedziť na nevyhnutné minimum, a preto by sa malo poskytovať iba stranám v dodávateľskom reťazci, ktoré ho budú potrebovať na prepustenie do voľného obehu v členskom štáte dovozu.

Identifikačné číslo IOSS pre DPH sa skladá z 12 alfanumerických znakov. Ďalšie informácie o tom, ako sa registrovať v IOSS, ako aj o štruktúre identifikačného čísla IOSS pre DPH možno nájsť na portáli OSS pre DPH.

4.2.7 Ako funguje úprava pre dovoz?

Obrázok č. 4: Úprava IOSS



Prvý krok, ktorý musí dodávateľ alebo elektronické rozhranie uskutočniť, aby mohlo využívať úpravu pre dovoz, je registrácia na elektronickom portáli členského štátu (pozri podrobnosti v oddieloch 4.2.4 až 4.2.6).

Keď dodávateľ alebo elektronické rozhranie používajúce úpravu pre dovoz dodáva tovar odoslaný alebo prepravený z územia mimo EÚ nadobúdateľom v EÚ, miesto dodania tohto tovaru je v EÚ, konkrétne v členskom štáte EÚ, kam sa objednaný tovar doručuje (pozri oddiel 4.1.4). Dodávateľ alebo elektronické rozhranie využívajúce úpravu pre dovoz teda bude musieť účtovať DPH už pri predaji tohto tovaru nadobúdateľom v EÚ.

Kedy uplatňovať DPH?

Čas dodania je okamih, keď platbu prijal dodávateľ alebo elektronické rozhranie. Ide o okamih, keď sa dodávateľovi predávajúcemu tovar prostredníctvom elektronického rozhrania alebo na účet tohto dodávateľa doručí od nadobúdateľa potvrdenie o platbe, správa o povolení platby alebo záväzok k platbe, a to bez ohľadu na to, kedy sa uskutoční skutočná platba, a podľa toho, čo nastane skôr (článok 41a vykonávacieho nariadenia o DPH).

V praxi dodávateľ alebo elektronické rozhranie uvedie cenu tovaru a sumu splatnej DPH na príslušnej objednávke a nadobúdateľ bude musieť dodávateľovi alebo elektronickému rozhraniu zaplatiť celú sumu.

Akú sadzbu DPH uplatniť?

Správna sadzba DPH je tá, ktorá sa uplatňuje na príslušný tovar v členskom štáte EÚ, v ktorom sa uskutočňuje dodanie. V praxi ide o členský štát, do ktorého sa má podľa informácie nadobúdateľa doručiť tovar.

Väčšina tovaru podlieha štandardnej sadzbe DPH, ale určitý tovar podlieha zníženej sadzbe DPH v závislosti od povahy tovaru a členského štátu EÚ, v ktorom sa uskutočňuje dodanie. Informácie o sadzbách DPH v celej EÚ možno nájsť na webovom sídle jednotlivých členských štátov. Európska komisia takisto sústreďuje tieto informácie na tomto odkaze:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html.

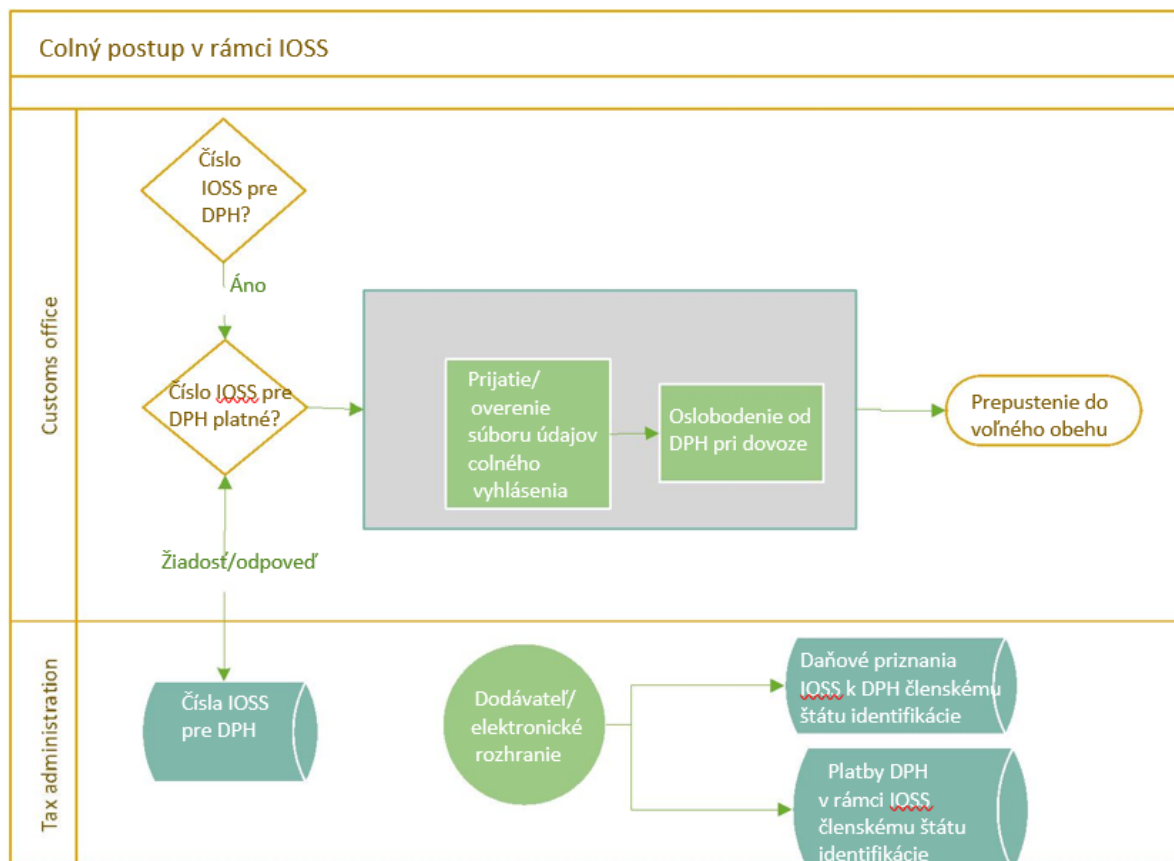
Prepustenie tovaru s nízkou hodnotou vykázaného v rámci úpravy pre dovoz do voľného obehu je oslobodené od DPH pod podmienkou, že najneskôr v colnom vyhlásení sa uvedie platné číslo IOSS (pozri oddiel 4.2.8). Cieľom je vyhnúť sa dvojitému zdaneniu toho istého tovaru.

4.2.8 Potvrdenie platnosti identifikačného čísla IOSS pre DPH

Všetky identifikačné čísla IOSS pre DPH vydané daňovými orgánmi v členských štátoch EÚ budú elektronicky sprístupnené všetkým colným orgánom v EÚ. Databáza identifikačných čísel IOSS pre DPH nie je verejná. Po prijatí identifikačného čísla IOSS pre DPH v súbore údajov colného vyhlásenia colné orgány uskutočnia automatickú kontrolu jeho platnosti v databáze identifikačných čísel IOSS pre DPH. Ak je číslo IOSS platné a vlastná hodnota zásielky nepresahuje 150 EUR, colné orgány nebudú požadovať platbu DPH z tovaru s nízkou hodnotou dovážaného v rámci IOSS.

Osoba, ktorá tovar deklaruje colným orgánom (napr. prevádzkovatelia poštových služieb, expresní dopravcovia, colní zástupcovia atď.), nekontroluje ani nemôže kontrolovať platnosť identifikačného čísla IOSS pre DPH.

Obrázok č. 5: Colný postup v rámci IOSS



Na základe colných vyhlásení predložených v jednotlivých členských štátoch EÚ sa vypracuje mesačný súpis obsahujúci celkovú hodnotu dovezeného tovaru s nízkou hodnotou deklarovaného v EÚ pre každé identifikačné číslo IOSS pre DPH v priebehu daného mesiaca. Deklaranti do zostavovania týchto mesačných súpisov IOSS zapojení nebudú.

Súhrnné mesačné súpisy sa sprístupnia daňovým orgánom v EÚ. Daňové orgány ich použijú na analýzu hodnoty dovozu deklarovaného ako oslobodeného od DPH na základe identifikačného čísla IOSS pre DPH v porovnaní s hodnotou DPH priznanou v daňovom priznaní IOSS tou istou zdaniteľnou osobou. Ďalšie podrobnosti možno nájsť aj v colnom usmernení v oddiele 3.1.6.

V prípade neplatného alebo chýbajúceho identifikačného čísla IOSS pre DPH sa DPH bude musieť zaplatiť pri dovoze (pozri aj odpovede na otázky č. 35 a 36).

4.2.9 Čo musíte robiť, ak využívate úpravu pre dovoz?

Dodávateľ alebo elektronické rozhranie (osoba považovaná za dodávateľa) využívajúce úpravu pre dovoz by mali vo vzťahu k DPH zabezpečiť toto:

- uviesť sumu DPH, ktorú má zaplatiť nadobúdateľ v členskom štáte, do ktorého sa odošle tovar, najneskôr v čase ukončenia postupu objednávky,
- vybrať od nadobúdateľa DPH z dodaní všetkého oprávneného tovaru odoslaného/prepraveného do EÚ (napr. tovaru nepodliehajúceho spotrebnej dani odoslaného do členského štátu EÚ v zásielkach s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR),

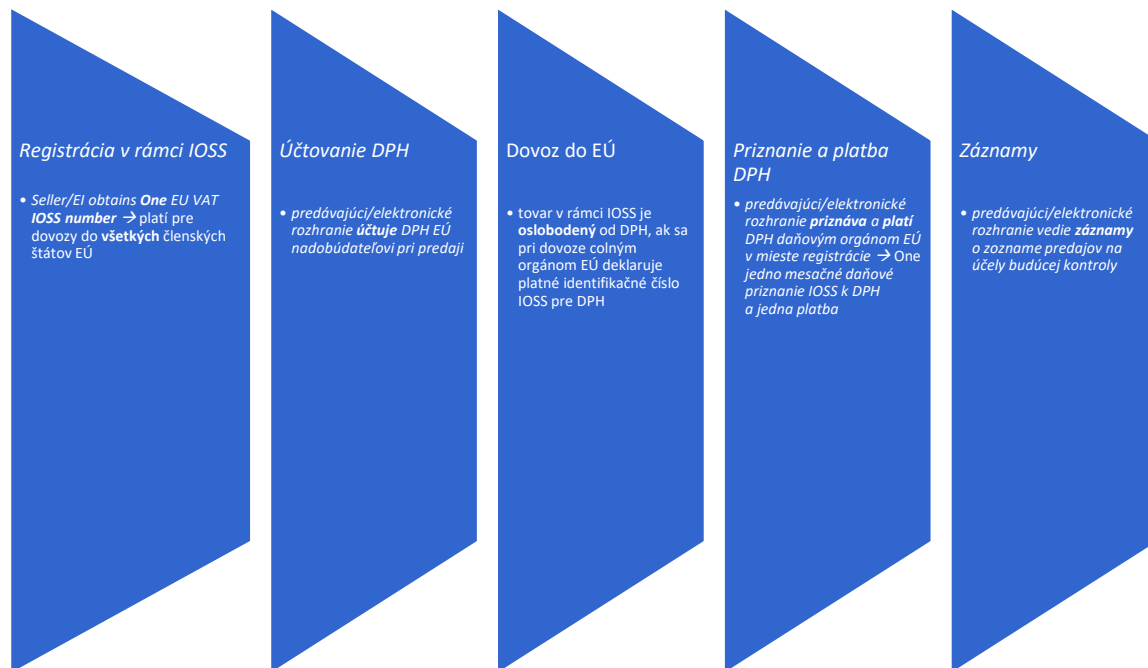
- zabezpečiť, aby sa oprávnený tovar odosielať v zásielkach s vlastnou hodnotou nepresahujúcou limit 150 EUR,
- na faktúre na účely DPH (ak sa vyhotovuje) alebo na obchodnej faktúre k tovaru na účely colného konania sa odporúča uviesť:
 - a) cenu v eurách zaplatenú nadobúdateľom;
 - b) sumu DPH účtovanú nadobúdateľovi samostatne pre každú sadzbu DPH,
- poskytnúť prepravcovi/colnému deklarantovi tovaru (ako sú prevádzkovatelia poštových služieb, expresní dopravcovia alebo colní zástupcovia) informácie potrebné na účely colného konania v EÚ vrátane identifikačného čísla IOSS pre DPH, aby nedošlo k vymeraniu DPH v čase dovozu (prepustenia do voľného obehu). Dodávateľ zaregistrovaný v rámci IOSS poskytne tieto informácie priamo prepravcovi/colnému deklarantovi. Elektronické rozhranie, ktoré nie je zapojené do odosielania alebo prepravy tovaru, vo všeobecnosti poskytne tieto informácie pôvodnému dodávateľovi a dohodne si s ním prísne pravidlá v súvislosti s používaním jeho identifikačného čísla IOSS pre DPH vrátane jeho oznámenia prepravcovi/colnému deklarantovi.

Prepravca ani colný deklarant dovážaného tovaru nemusí overovať sumu vybranej DPH ani sadzbu DPH uplatnenú dodávateľom alebo elektronickým rozhraním v rámci IOSS. Ak sa v colnom vyhlásení predloženom vo vzťahu k zásielke uvádza identifikačné číslo IOSS pre DPH a dané číslo je platné, dovoz je oslobodený od DPH. DPH sa zaplatila v rámci kúpnej ceny dodávateľovi alebo elektronickému rozhraniu v čase predaja (prijatia platby),

- podať mesačné daňové priznanie IOSS v členskom štáte identifikácie pre všetky oprávnené dodania tovaru predaného nadobúdateľom v celej EÚ. Ak ste zaregistrovaný prostredníctvom sprostredkovateľa, zabezpečte, aby mal sprostredkovateľ všetky informácie, ktoré potrebuje na splnenie povinnosti podať mesačné daňové priznanie IOSS k DPH vo svojom členskom štáte identifikácie. V daňovom priznaní IOSS k DPH sa uvedie celková hodnota predaného tovaru, sadzba DPH a celková suma DPH na úhradu rozdelená podľa jednotlivých členských štátov EÚ, kam sa tovar prepravuje, ako aj podľa štandardnej a zníženej sadzby. Daňové priznanie IOSS k DPH sa má podať v lehote do konca mesiaca nasledujúceho po oznamovanom mesiaci,
- uskutočniť mesačnú platbu splatnej DPH priznanej v daňovom priznaní IOSS k DPH členskému štátu identifikácie. Platba sa má uskutočniť v lehote do konca mesiaca nasledujúceho po oznamovanom mesiaci. Ak ste zaregistrovaný prostredníctvom sprostredkovateľa, dbajte na to, aby sprostredkovateľ mesačne platil DPH svojmu členskému štátu identifikácie,
- uchovávať záznamy o všetkých oprávnených predajoch dovážaného tovaru na diaľku v rámci IOSS počas desiatich rokov, aby ste ich mohli poskytnúť pri možných auditoch daňových orgánov EÚ. V článku 63c vykonávacieho nariadenia o DPH sa stanovuje, o aké informácie a záznamy musí ísť (pozri kapitolu 2 oddiel 2.2.1.1).

Ďalšie informácie o tom, ako podať daňové priznanie IOSS k DPH, ako zaplatiť DPH, ako aj informácie o povinnostiach týkajúcich sa vedenia a uchovávanía záznamov možno nájsť na portáli OSS pre DPH.

Obrázok č. 6: Zhrnutie úpravy pre dovoz



4.2.10 Otázky a odpovede k IOSS

V týchto otázkach sa opisujú transakcie, ktoré predstavujú predaj tovaru na diaľku dovážaného v zásielkach s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR, ktorý sa nazýva aj tovar s nízkou hodnotou.

a) Všeobecné informácie

1. Aké sú výhody využívania IOSS?

Využívaním IOSS dodávateľ alebo elektronické rozhranie (osoba považovaná za dodávateľa) zabezpečuje transparentnú transakciu pre nadobúdateľa, ktorý platí cenu vrátane DPH v čase internetového nákupu. Nadobúdateľ má istotu, pokiaľ ide o celkovú cenu transakcie, a nečelí neočakávaným nákladom (DPH a v zásade aj dodatočnému poplatku za colné konanie), ktoré by musel zaplatiť pri dovoze tovaru do EÚ.

Cieľom využívania IOSS je navyše aj rýchle prepustenie tovaru colnými orgánmi a rýchle doručenie tovaru nadobúdateľovi, ktoré je preňho často kľúčové.

Využitím IOSS sa takisto zjednodušuje logistika, keďže tovar môže vstúpiť do EÚ a môže byť prepustený do voľného obehu v ktoromkoľvek členskom štáte bez ohľadu na to, v ktorom členskom štáte sa v konečnom dôsledku nachádza miesto jeho určenia.

2. Tovar zakúpený pred 1. júnom 2021, ktorý je do EÚ prepravený po 1. júli 2021

Dodávateľ ani elektronické rozhranie (ako osoba považovaná za dodávateľa) nemôže využiť IOSS na priznanie predaja tovaru na diaľku, ktorý sa uskutočnil pred 1. júnom 2021. Tovar zakúpený z tretieho územia alebo tretej krajiny pred 1. júnom 2021 (napr. v júni 2021 alebo skôr), ktorý bude prepravený do EÚ 1. júla 2021 alebo neskôr, teda bude pri dovoze podliehať DPH.

b) Registrácia

3. Som podnik usadený mimo EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ výlučne prostredníctvom vlastného internetového obchodu. Čo musím urobiť?

Od 1. júla 2021 bude všetok tovar obchodnej povahy dovážaný do EÚ podliehať DPH. Môžete použiť zjednodušenie výberu DPH pri predajoch týkajúcich sa tovaru s nízkou hodnotou a zaregistrovať sa v rámci IOSS v jednom z členských štátov EÚ (registrácia online prostredníctvom sprostredkovateľa usadeného v EÚ³⁶ – pozri oddiely 4.2.4 a 4.2.5, ako aj portál OSS pre DPH).

Ak sa rozhodnete, že sa zaregistrujete v rámci IOSS, budete sa musieť zaregistrovať iba v jednom členskom štáte EÚ a budete môcť predávať vo všetkých 27 členských štátoch EÚ. Budete si musieť určiť sprostredkovateľa, ktorý vás zaregistruje v rámci IOSS v členskom štáte, v ktorom je usadený. Identifikačné číslo IOSS pre DPH vydané členským štátom, kde ste sa zaregistrovali v rámci IOSS (členským štátom identifikácie), sa použije pri priznávaní všetkých vašich predajov tovaru s nízkou hodnotou v rámci IOSS nadobúdateľom vo všetkých členských štátoch EÚ.

V čase predaja budete musieť účtovať nadobúdateľovi sadzbu DPH uplatniteľnú na tovar v členskom štáte, do ktorého sa bude tento tovar odosielat'. Keď tovar odošlete nadobúdateľovi v EÚ, odporúčame bezpečne poskytnúť vaše identifikačné číslo IOSS pre DPH osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ (napr. prevádzkovateľovi poštových služieb, expresnému dopravcovi, colnému zástupcovi), aby sa DPH neplatila znovu colným orgánom v EÚ pri dovoze tovaru. Identifikačné číslo IOSS pre DPH by ste nemali poskytovať iným stranám ako tým, ktoré sú zapojené do navrhovania tovaru na prepustenie do voľného obehu. Colné orgány si budú plniť svoje povinnosti s cieľom zaistiť dodržiavanie colných predpisov a iných predpisov, ktorými sa riadi preprava tovaru cez hranice, bez vymerania alebo výberu DPH.

Každý mesiac bude váš sprostredkovateľ, ktorý vás zaregistroval v rámci IOSS, musieť podať daňové priznanie IOSS k DPH do konca mesiaca nasledujúceho po oznamovanom mesiaci (napr. v prípade predaja v septembri sa musí daňové priznanie IOSS k DPH podať do 31. októbra). V daňovom priznaní IOSS k DPH sa uvedie každý predaj tovaru s nízkou hodnotou v rámci IOSS v EÚ rozdelený podľa členských štátov určenia a sadzieb DPH, pričom sa v ňom uvedie celková suma DPH splatnej v EÚ. Podobne do konca mesiaca nasledujúceho po oznamovanom mesiaci musí sprostredkovateľ zaplatiť členskému štátu identifikácie celkovú sumu DPH priznanú v daňovom priznaní IOSS k DPH (napr. v prípade predaja v septembri musí zaplatiť do 31. októbra).

Ak sa v rámci IOSS nezaregistrujete, príslušné orgány vyberú DPH pri dovoze tovaru s nízkou hodnotou. Nadobúdateľ v EÚ dostane tovar až po zaplatení DPH. Môže sa takisto stať, že zástupca predkladajúci colné vyhlásenie v mene nadobúdateľa (napr. prevádzkovateľa poštových služieb alebo expresného dopravcu) bude nadobúdateľovi účtovať aj dodatočný poplatok za colné konanie³⁷. Keďže nadobúdatelia v EÚ sú zvyknutí na cenu s DPH, platba dodatočných poplatkov v čase dovozu by mohla viesť k tomu, že nadobúdateľ odmietne balík/zásielku prevziať.

³⁶ S výnimkou prípadu, že ste usadený v tretej krajine, s ktorou EÚ uzavrela dohodu o vzájomnej spolupráci pri vymáhaní DPH.

³⁷ Vo všeobecnosti ide o pevne stanovený poplatok, ktorý zvyčajne nesúvisí s hodnotou tovaru ani výškou zaplatenej DPH.

4. Som podnik usadený mimo EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ výlučne prostredníctvom vlastného internetového obchodu. Existuje v súvislosti s registráciou v rámci IOSS limit?

Nie, v súvislosti s registráciou v rámci IOSS neexistuje žiadny limit. Podniky predávajúce tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ sa môžu zaregistrovať v rámci IOSS bez ohľadu na celkový obrat, ktorý budú dosahovať pri predaji nadobúdateľom v EÚ. Ďalšie podrobnosti nájdete v otázke č. 3.

5. Som podnik usadený mimo EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ výlučne prostredníctvom elektronického rozhrania, ktoré uľahčuje dodanie (napr. trhovisko, platforma atď.), pričom žiadny tovar nepredávam cez vlastný internetový obchod. Čo musím urobiť?

Ak predaj tovaru s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ uskutočňujete iba prostredníctvom elektronického rozhrania, v rámci IOSS sa registrovať nemusíte. Elektronické rozhranie sa v prípade tohto predaja tovaru B2C stáva osobou považovanou za dodávateľa, a teda je povinné plniť povinnosti v oblasti DPH, pokiaľ ide o tento predaj (ďalšie podrobnosti o pojme osoby považovanej za dodávateľa nájdete v kapitole 2, konkrétnejšie v oddiele 2.1.3, oddiele 4.1.4 a v scenároch 3a – 3c a 4a – 4b v kapitole 5).

Keď predávate tovar prostredníctvom elektronického rozhrania, predpokladá sa, že tovar dodávate elektronickému rozhraniu a elektronické rozhranie ho potom dodáva nadobúdateľovi. Elektronické rozhranie (osoba považovaná za dodávateľa) je povinné účtovať DPH a vybrať ju od nadobúdateľa. Elektronické rozhranie sa môže zaregistrovať v rámci IOSS a plniť povinnosti v oblasti DPH, ako sa opisuje v otázke č. 3.

Ak sa elektronické rozhranie zaregistruje v rámci IOSS a organizuje aj odoslanie alebo prepravu vášho tovaru nadobúdateľovi, vy v EÚ nemáte žiadne konkrétne povinnosti týkajúce sa DPH. Ak však organizujete odoslanie alebo prepravu tovaru nadobúdateľovi vy, elektronické rozhranie vám poskytne svoje identifikačné číslo IOSS pre DPH, aby ste ho odovzdali osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ (napr. prevádzkovateľovi poštových služieb, expresnému dopravcovi, colnému zástupcovi). Ten oznámi číslo IOSS colným orgánom v záujme prepustenia tovaru do voľného obehu bez platby DPH. Identifikačné číslo IOSS pre DPH by ste nemali poskytovať iným stranám ako tým, ktoré sú zapojené do navrhovania tovaru na prepustenie do voľného obehu (elektronické rozhranie vám pred poskytnutím tohto identifikačného čísla IOSS pre DPH pravdepodobne stanoví jasné obchodné podmienky).

Ak sa elektronické rozhranie v rámci IOSS nezaregistruje, DPH spojená s týmto tovarom sa vyberie pri dovoze do EÚ. DPH je splatná v členskom štáte, v ktorom sa končí odoslanie alebo preprava tovaru. Zaplatí ju osoba určená za osobu povinnú platiť DPH pri dovoze v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi v oblasti DPH. Väčšina členských štátov určuje, že osobou povinnou platiť DPH je nadobúdateľ v EÚ prijímajúci tovar. Členské štáty však môžu určiť, že osobou povinnou platiť DPH v týchto situáciách je elektronické rozhranie (osoba považovaná za dodávateľa).

6. Som podnik usadený mimo EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ výlučne prostredníctvom viacerých elektronických rozhraní. Čo musím urobiť?

Odpoveď je podobná ako v prípade otázky č. 5.

Ak sa každé elektronické rozhranie zaregistruje v rámci IOSS, mali by ste si uchovávať jasné dôkazy o predajoch uskutočnených prostredníctvom jednotlivých elektronických rozhraní. Ak organizujete prepravu vy, mali by ste zabezpečiť, aby ste osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ (napr. prevádzkovateľovi poštových služieb, expresnému dopravcovi, colnému zástupcovi) poskytli identifikačné číslo IOSS pre DPH, ktoré zodpovedá elektronickému rozhraniu, cez ktoré sa uskutočnil predaj. Identifikačné číslo IOSS pre DPH by ste nemali poskytovať iným stranám ako tým, ktoré sú zapojené do navrhovania tovaru na prepustenie do voľného obehu (každé elektronické rozhranie vám pred poskytnutím svojho identifikačného čísla IOSS pre DPH pravdepodobne stanoví jasné obchodné podmienky).

7. Som podnik usadený mimo EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ prostredníctvom vlastného internetového obchodu a prostredníctvom elektronického rozhrania, ktoré je zaregistrované v rámci IOSS. Čo musím urobiť?

Mali by ste si uchovávať jasné dôkazy o tovare predávanom prostredníctvom vášho internetového obchodu a tovare predávanom prostredníctvom elektronického rozhrania. Ak sa rozhodnete zaregistrovať sa v rámci IOSS pre predaj uskutočnený prostredníctvom vášho internetového obchodu, svoje identifikačné číslo IOSS pre DPH by ste mali poskytnúť osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ (napr. poskytovateľovi poštových služieb, expresnému dopravcovi, colnému zástupcovi), pokiaľ ide o tovar predávaný prostredníctvom vášho webového sídla.

Pokiaľ ide o tovar predávaný prostredníctvom elektronického rozhrania, mali by ste osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ poskytnúť identifikačné číslo IOSS pre DPH elektronického rozhrania, keďže prepravu organizujete vy. Keď predávate tovar prostredníctvom elektronického rozhrania, predpokladá sa, že tovar dodávate elektronickému rozhraniu a elektronické rozhranie ho potom dodáva nadobúdateľovi. Elektronické rozhranie je povinné účtovať a vyberať DPH od nadobúdateľa (pozri oddiel 2.1.3, otázku č. 5 a scenáre 3a – 3c v kapitole 5) a priznať a zaplatiť DPH daňovým orgánom.

Ak sa v prípade predaja prostredníctvom svojho internetového obchodu nezaregistrujete v rámci IOSS, pri predaji cez vaše webové sídlo nemôžete používať identifikačné číslo IOSS pre DPH elektronického rozhrania. Namiesto toho sa DPH z tovaru predávaného prostredníctvom vášho internetového obchodu vyberie od nadobúdateľa v čase dovozu do EÚ.

Upozorňujeme, že daňové orgány porovnajú celkovú hodnotu transakcií priznaných pri dovoze pod každým identifikačným číslom IOSS pre DPH s daňovými priznaniami IOSS k DPH predloženými pod príslušným identifikačným číslom IOSS pre DPH.

8. Som podnik usadený mimo EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ prostredníctvom vlastného internetového obchodu, pričom v tomto prípade som zaregistrovaný v rámci IOSS. Tovar s nízkou hodnotou predávam aj cez elektronické rozhranie, ktoré nie je zaregistrované v rámci IOSS. Čo musím urobiť?

Rovnako ako v prípade otázky č. 7 by ste si mali uchovávať jasné dôkazy o tovare predávanom prostredníctvom vášho internetového obchodu a tovare predávanom prostredníctvom elektronického rozhrania.

V prípade tovaru predávaného prostredníctvom internetového obchodu by ste mali nadobúdateľom účtovať DPH a poskytnúť osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ svoje identifikačné číslo IOSS pre DPH. V prípade

tovaru predávaného prostredníctvom elektronického rozhrania nemôžete svojim nadobúdateľom účtovať DPH, pretože sa predpokladá, že tento tovar dodávate elektronickému rozhraniu a elektronické rozhranie dodáva tento tovar nadobúdateľovi (pozri oddiel 2.1.3). V prípade predaja prostredníctvom elektronického rozhrania teda nemôžete pri dovoze tovaru do EÚ použiť vlastné identifikačné číslo IOSS pre DPH.

Keďže elektronické rozhranie sa v rámci IOSS nezaregistrovalo, splatná DPH z tohto tovaru sa vyberie pri dovoze do EÚ. DPH je splatná v členskom štáte, v ktorom sa končí odoslanie alebo preprava tovaru. Zaplatí ju osoba určená za osobu povinnú platiť DPH pri dovoze v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi v oblasti DPH. Väčšina členských štátov určuje, že osobou povinnou platiť DPH je nadobúdateľ v EÚ prijímajúci tovar. Členské štáty však môžu určiť, že osobou povinnou platiť DPH v týchto situáciách je elektronické rozhranie (osoba považovaná za dodávateľa).

Upozorňujeme, že ak chybné použijete svoje identifikačné číslo IOSS pre DPH pre tovar s nízkou hodnotou predávaný prostredníctvom elektronického rozhrania, členský štát identifikácie bude očakávať, že prostredníctvom svojho daňového priznania IOSS k DPH priznáte a zaplatíte vyššiu sumu DPH. Je to tak preto, lebo členské štáty budú mať aj mesačný súpis s hodnotou všetkého tovaru deklarovaného pre vaše dané identifikačné číslo IOSS pre DPH. Členský štát identifikácie porovná túto sumu so sumou priznanou v daňovom priznaní IOSS k DPH.

9. Som podnik usadený v EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou iba nadobúdateľom v členskom štáte, v ktorom som usadený. Tovar sa odosiela priamo z miesta mimo EÚ nadobúdateľom v členskom štáte, kde som usadený. Čo musím urobiť?

Odpoveď je podobná ako v prípade otázky č. 3. Môžete sa rozhodnúť, že sa zaregistrujete v rámci IOSS, no nie ste povinný mať na tieto účely sprostredkovateľa. V tomto prípade je členským štátom identifikácie členský štát, v ktorom ste usadený. Budete nadobúdateľovi účtovať a vyberať od neho DPH uplatniteľnú v členskom štáte, kam sa tovar odosiela alebo prepravuje. Budete musieť oznámiť identifikačné číslo IOSS pre DPH osobe zodpovednej za navrhnutie tovaru na prepustenie do voľného obehu v EÚ, aby sa pri dovoze znova neplatila DPH. Identifikačné číslo IOSS pre DPH by ste nemali poskytovať iným stranám ako tým, ktoré sú zapojené do navrhovania tovaru na prepustenie do voľného obehu.

Ak sa rozhodnete, že sa v rámci IOSS nezaregistrujete, osoba určená za osobu povinnú platiť DPH pri dovoze v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi v oblasti DPH (zvyčajne nadobúdateľ) bude musieť pri dovoze do EÚ zaplatiť DPH a v náležitých prípadoch aj poplatok za colné konanie účtovaný spoločnosťou, ktorá deklaruje tovar s nízkou hodnotou colným orgánom. Tento predaj tovaru sa nemá zahrnúť do vnútroštátneho daňového priznania k DPH.

10. Som podnik usadený v EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v celej EÚ prostredníctvom svojho internetového obchodu. Tovar sa odosiela priamo z miesta mimo EÚ nadobúdateľom v EÚ. Čo musím urobiť?

Odpoveď je podobná ako v prípade otázok č. 3 a 9. Ak sa zaregistrujete v rámci IOSS, v každom prípade musíte uplatniť sadzbu DPH členského štátu, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje.

11. Som podnik usadený v EÚ a predávam tovar s nízkou hodnotou nadobúdateľom v EÚ výlučne prostredníctvom elektronických rozhraní, ktoré uľahčujú dodania (napr.

trhovisko, platforma atd.), a nie cez vlastný internetový obchod. Tovar sa odosiela priamo z miesta mimo EÚ nadobúdateľom v EÚ. Čo musím urobiť?

Odpoveď je rovnaká ako v prípade otázky č. 5. V tejto situácii sa elektronické rozhranie stáva osobou považovanou za dodávateľa. Mali by ste zabezpečiť, aby bolo elektronické rozhranie jasne informované o odoslaní alebo preprave tovaru, ktorá sa uskutočňuje z miesta mimo EÚ, pred dodaním, a vo svojich záznamoch na účely DPH by ste si mali uchovávať jasné dôkazy o tovare odosielanom alebo prepravovanom z miesta mimo EÚ.

Z hľadiska DPH tento tovar dodávate elektronickému rozhraniu a elektronické rozhranie dodáva tovar nadobúdateľovi (ďalšie podrobnosti o pojme osoby považovanej za dodávateľa nájdete v kapitole 2, konkrétnejšie v oddiele 2.1.3, oddiele 4.1.4 a scenároch 3a – 3c, 4a – 4b v kapitole 5).

V prípade týchto transakcií máte povinnosti vedenia záznamov.

12. Som podnik usadený v EÚ a dovážam voľne ložený tovar s nízkou hodnotou v mene svojej spoločnosti do členského štátu, kde som usadený. Po colnom konaní tento tovar predávam nadobúdateľom v členskom štáte, kde som usadený. Musím sa na účely týchto transakcií zaregistrovať v rámci IOSS?

Nie, na účely týchto transakcií sa v rámci IOSS zaregistrovať nemôžete.

Ak dovážate tovar s nízkou hodnotou vo vlastnom mene a potom ho predávate nadobúdateľom vo vlastnej krajine, v prípade týchto transakcií IOSS použiť nemôžete. V prípade dovozu tovaru postupujete podľa všeobecných pravidiel (štandardný alebo zjednodušený postup) uplatniteľných na vstup a dovoz tovaru do EÚ – podrobnosti nájdete v [usmernení k colným formalitám pri vstupe a dovoze do Európskej únie](#). Pri následnom predaji nadobúdateľom v členskom štáte, v ktorom ste usadený, postupujte podľa bežných pravidiel domácich dodaní. Tento predaj musíte uviesť vo svojom vnútroštátnom daňovom priznaní k DPH.

13. Som podnik usadený v EÚ a dovážam voľne ložený tovar s nízkou hodnotou vo vlastnom mene do členského štátu, kde som usadený. Po jeho colnom vybavení tento tovar predávam nadobúdateľom v členskom štáte, kde som usadený, a nadobúdateľom v iných členských štátoch EÚ. Musím sa na účely týchto transakcií zaregistrovať v rámci IOSS?

Nie, v prípade týchto transakcií nemôžete využiť IOSS, pretože predaj sa uskutočňuje až po tom, ako ste tovar doviezli do EÚ. Pri predaji nadobúdateľom v členskom štáte, v ktorom ste usadený, postupujte podľa normálnych pravidiel domácich dodaní. Tento predaj uvediete vo svojom vnútroštátnom daňovom priznaní k DPH. Pri priznávaní, výbere a platbe DPH z tohto predaja nadobúdateľom v iných členských štátoch EÚ (t. j. kde má tovar miesto určenia) máte dve možnosti: i) zaregistrovať sa priamo v každom členskom štáte, kam sa tovar odosiela, alebo ii) využiť úpravu Únie (režim jednotného kontaktného miesta pre Úniu – pozri kapitolu 3 oddiel 3.2).

14. Som podnik usadený v EÚ alebo mimo nej a prepravujem tovar do EÚ, kde sa umiestni do colného skladu a potom sa predá nadobúdateľom v EÚ. Môžem pri týchto transakciách využiť IOSS?

Nie, pri týchto transakciách IOSS využiť nemôžete. Keď je už tovar v EÚ, IOSS využiť nemôžete, keďže jednou z podmienok využívania IOSS je, že tovar sa odosiela alebo

prepravuje nadobúdateľovi v EÚ prostredníctvom dodávateľa z tretej krajiny alebo tretieho územia alebo na jeho účet. Tovar určený na konečné použitie alebo konečnú spotrebu navyše nemožno umiestniť do colného skladu (článok 155 smernice o DPH).

Tovar musíte premiestniť z colného skladu a prepustiť ho do voľného obehu v EÚ, pričom zaplatíte DPH (t. j. so sadzbou DPH uplatniteľnou v členskom štáte dovozu) a clá (v náležitých prípadoch) (pozri [usmernenie k colným formalitám pri vstupe a dovoze do Európskej únie](#)). Potom budete účtovať DPH členského štátu, do ktorého sa tovar odosiela/prepravuje. Ak máte nadobúdateľov vo viacerých členských štátoch EÚ, môžete využiť úpravu Únie (režim jednotného kontaktného miesta pre Úniu – pozri kapitolu 3 oddiel 3.2).

15. Som podnik usadený na Kanárskych ostrovoch, t. j. na colnom území EÚ, ale mimo územia uplatňovania DPH EÚ. Prostredníctvom svojho internetového obchodu predávam tovar s nízkou hodnotou, ktorý sa odosiela/prepravuje z Kanárskych ostrovov nadobúdateľom v EÚ. Považuje sa môj predaj za predaj dovážaného tovaru na diaľku a môžem sa v prípade týchto dodaní zaregistrovať v rámci IOSS? Alebo sa môj predaj bude považovať za predaj na diaľku v rámci Spoločenstva, takže sa môžem zaregistrovať v rámci režimu OSS?

Kanárske ostrovy sú súčasťou colného územia EÚ, ale nie sú súčasťou územia uplatňovania DPH EÚ (pozri zoznam tretích území v oddiele 1.4 – slovník). Predaj dovážaného tovaru na diaľku sa vzťahuje na predaj z tretích krajín, ako aj z tretích území (pozri oddiel 4.1.3). V prípade vášho predaja teda ide o predaj dovážaného tovaru na diaľku, pri ktorom sa môžete zaregistrovať v rámci IOSS prostredníctvom sprostredkovateľa. Pozrite si aj odpoveď na otázku č. 3.

16. Som elektronické rozhranie usadené v EÚ a viacerí dodávatelia predávajúci tovar cez moju platformu sú usadení na Kanárskych ostrovoch. Tovar, ktorý títo dodávatelia predávajú a ktorý sa odosiela/prepravuje z Kanárskych ostrovov, často nepresahuje hodnotu 150 EUR. Mal by som tento predaj považovať za predaj dovážaného tovaru s nízkou hodnotou na diaľku? Alebo by sa mal tento predaj považovať za predaj na diaľku v rámci Spoločenstva? Ak áno, som pri týchto dodaniach osobou považovanou za dodávateľa?

Ako sa uvádza v odpovedi na otázku č. 15, ak sa tovar dodáva z Kanárskych ostrovov, ide o predaj dovážaného tovaru na diaľku. Vy sa teda stávate osobou považovanou za dodávateľa, keďže ste elektronické rozhranie uľahčujúce tento predaj tovaru na diaľku, ktorý sa má odoslať alebo prepraviť do EÚ. Pozrite si aj odpovede na otázku č. 5.

c) Limit 150 EUR

Dodávateľom a elektronickým rozhraniam sa odporúča, aby dávali pozor na vlastnú hodnotu zásielok odosielaných alebo prepravovaných do EÚ. Ak dodávatelia, pôvodní dodávatelia a elektronické rozhrania vykonávajú návrhy odporúčané v týchto vysvetlivkách, príklady uvedené v otázkach č. 18 až 25 by mali byť v praxi veľmi zriedkavé.

17. Ako sa určí „vlastná hodnota“?

V ďalšom texte sa uvádza viacero príkladov na objasnenie toho, ako sa určuje vlastná hodnota.

Príklad 1: Faktúra, v ktorej sa uvádza celková suma ceny zaplatenej za tovar, ktorá nie je rozdelená na čistú cenu tovaru a poplatky za prepravu. Suma DPH sa uvádza samostatne.

Cena tovaru uvedená na faktúre: 140 EUR
DPH (20 %) uvedená na faktúre: 28 EUR
Celková fakturovaná suma: 168 EUR

V tomto príklade sa náklady na prepravu na faktúre neuvádzajú samostatne, a preto ich nemožno vylúčiť. Čistá cena tovaru však nepresahuje 150 EUR, a preto možno využiť IOSS a pri dovoze sa nevymeria žiadna DPH ani clá.

Príklad 2: Faktúra, na ktorej sa uvádza celková suma ceny zaplatenej za tovar, ktorá je rozdelená na čistú cenu tovaru a poplatky za prepravu. Suma DPH sa uvádza samostatne.

Cena tovaru uvedená na faktúre: 140 EUR
Poplatky za prepravu uvedené na faktúre: 20 EUR
DPH (20 %) uvedená na faktúre: 32 EUR
Celková fakturovaná suma: 192 EUR

V tomto príklade sa náklady na prepravu na objednávke/faktúre uvádzajú samostatne. Náklady na prepravu sú tak vylúčené z vlastnej hodnoty. Vlastná hodnota tovaru nepresahuje 150 EUR, preto možno využiť IOSS a pri dovoze sa nevymeria žiadna DPH ani clá. Treba poznamenať, že DPH sa uplatňuje na celkovú hodnotu predaja (napr. na hodnotu tovaru vo výške 160 EUR a poplatkov za prepravu).

18. Čo sa stane, ak sa colné orgány domnievajú, že tovar, pri ktorom sa využil IOSS, je podhodnotený a správna vlastná hodnota presahuje 150 EUR?

V určitých situáciách môže vlastná hodnota pri dovoze presahovať limit 150 EUR.

V situáciách, keď sa napriek dobrej viere dodávateľa alebo elektronického rozhrania (ako osoby považovanej za dodávateľa) môže zdať, že vlastná hodnota presahuje 150 EUR, sa odporúča, aby colný orgán členského štátu dovozu predtým, ako pri colnom konaní tovaru vyberie DPH pri dovoze a clo, umožnil príjemcovi preukázať, že si tovar kúpil za cenu (bez DPH) nepresahujúcu 150 EUR. Príkladmi takýchto situácií môže byť i) znížená hodnota v nadväznosti na akciu/zľavu (pozri odpoveď na otázku č. 20); ii) kolísanie výmenného kurzu (pozri odpoveď na otázku č. 21); iii) spojené zásielky (pozri odpovede na otázky č. 22 – 24).

V prípade úmyselného podhodnotenia alebo akéhokoľvek podozrenia z podvodu však príjemca nebude môcť preukázať, že si tovar zakúpil za cenu nepresahujúcu 150 EUR (bez DPH). Režim IOSS navyše použiť nemožno. V takejto situácii nadobúdateľ (príjemca) môže:

- prijať doručenie tovaru. V takom prípade zaplatí DPH pri dovoze a prípadne clo colným orgánom, aj keď už DPH zaplatil dodávateľovi alebo elektronickému rozhraniu,
- tovar odmietnuť. V takom prípade sa budú uplatňovať zvyčajné colné postupy a formality pri odmietnutí tovaru.

V oboch prípadoch sa môže nadobúdateľ (príjemca) obrátiť na dodávateľa alebo elektronické rozhranie a požiadať o vrátenie nesprávne zaplatenej DPH v čase dodania (v prípade odmietnutia prípadne aj sumy zaplatenej za tovar).

V prípade úmyselného podhodnotenia zisteného colnými orgánmi by dodávateľ ani elektronické rozhranie (ako osoba považovaná za dodávateľa) nemalo tento predaj tovaru na diaľku zahrnúť do daňového priznania IOSS k DPH a malo by si vo svojich záznamoch uchovať príslušný dôkaz (napr. dôkaz o tom, že nadobúdateľ zaplatil DPH colným orgánom EÚ, a podľa situácie dôkaz o vývoze, zničení alebo prenechaní v prospech štátu). Pozri kapitolu 3 oddiel 3.1.2 colného usmernenia k colným dôsledkom takejto situácie.

19. Čo sa stane, ak je tovar podhodnotený, ale správna vlastná hodnota nepresahuje 150 EUR?

V tejto situácii možno pri dovoze tovaru s nízkou hodnotou stále využiť oslobodenie od DPH pri dovoze, ak sa v colnom vyhlásení uvedie platné číslo IOSS zdaniteľnej osoby uplatňujúcej oslobodenie dovozu. Tovar sa prepustí bez platby dodatočnej DPH colným orgánom (správna suma DPH sa musí priznať v daňovom priznaní IOSS k DPH a musí ju zaplatiť dodávateľ, elektronické rozhranie alebo sprostredkovateľ).

Z colného hľadiska sú podmienky na využitie dovozného vyhlásenia so super zredukovaným súborom údajov naďalej splnené. Ďalšie podrobnosti o colných formalitách možno nájsť v kapitole 3 oddiele 3.1.2 colného usmernenia.

20. V čase nákupu sa na tovar vzťahovalo obdobie akcie/zľavy, ktoré pri vstupe tovaru do EÚ už neplatí. Zľavnená/akciová cena, ktorú nadobúdateľ zaplatil, nepresahuje 150 EUR a uvádza sa v dokumente, ktorý je pripojený k zásielke tovaru. Prijmú colné orgány zľavnenú/akciovú cenu ako vlastnú hodnotu?

Vlastná hodnota pri dovoze je čistá cena zaplatená nadobúdateľom v čase dodania (t. j. v čase prijatia platby nadobúdateľa), ako sa uvádza v dokumente pripojenom k tovaru (t. j. v obchodnej faktúre). V prípade pochybností môžu colné orgány pred prepustením tovaru do voľného obehu požiadať nadobúdateľa (príjemcu) o dôkaz o platbe.

21. Čo sa stane v situácii, keď sa predaný tovar platí v inej mene ako euro a vlastná hodnota v EUR nepresahovala limit 150 EUR (alebo zodpovedajúcu hodnotu v národnej mene členského štátu, ktorý nepoužíva euro) v čase dodania, ale vzhľadom na kolísanie výmenného kurzu v čase dovozu limit presahuje?

Dodávateľia alebo elektronické rozhrania vždy musia výpočet uskutočniť v čase dodania na účely určenia toho, či možno predaj tovaru priznať v rámci úpravy pre dovoz. S cieľom vyhnúť sa situácii opísanej v tejto otázke sa odporúča, aby dodávateľ alebo elektronické rozhranie uviedlo na faktúre pripojenej k zásielke cenu v EUR, ako bola určená v čase prijatia platby. Túto hodnotu prijmú colné orgány pri dovoze tovaru do EÚ (ak neexistuje podozrenie zo zavádzania alebo podvodu), čím sa zabráni možnému dvojitému uloženiu DPH pri dovoze.

V prípade, keď členský štát dovozu používa inú menu ako euro, sa odporúča, aby členský štát prijal sumu uvedenú na faktúre v EUR, ako sa uvádza v predchádzajúcom texte, na colné aj daňové účely.

Príklad:

Tovar sa predáva na diaľku s miestom konečného určenia v Nemecku, dováža sa do Poľska, kde sa navrhuje na prepustenie do voľného obehu. Faktúra pripojená k zásielke je vyhotovená v EUR. Keďže miestom určenia tovaru je Nemecko, poľským colným orgánom sa odporúča, aby prijali sumu na faktúre v EUR na colné účely aj účely DPH. Ak je však tovar dovezený do Poľska a je určený pre poľského nadobúdateľa, faktúra pripojená k zásielke by mohla byť vyhotovená v poľských zlotých.

Ak sa tovar priznáva prostredníctvom IOSS, suma faktúry je uvedená v cudzej mene a pri dovoze sa po prepočte suma pohybuje okolo 150 EUR, colným orgánom sa odporúča, aby prijali primeranú stratégiu, pokiaľ ide o monitorovanie vlastnej hodnoty 150 EUR. V takýchto situáciách by mali zvážiť, že nadobúdateľovi (príjemcovi) poskytnú možnosť preukázať, že v čase predaja zaplatená suma nepresahovala 150 EUR, a teda DPH bola v rámci IOSS zaplatená správne. Nadobúdateľ môže napríklad preukázať zaplatenú sumu a dátum platby. DPH by sa teda nemala znovu účtovať a pri dovoze by navyše nemalo byť splatné clo (ak sa na daný tovar uplatňuje). Ďalšie podrobnosti nájdete v kapitole 3 oddiele 3.1.3 colného usmernenia.

d) Viaceré objednávky

22. Čo je jedna zásielka?

Tovar, ktorý je spoločne zabalený a súčasne odoslaný rovnakým odosielateľom (napr. dodávateľom, pôvodným dodávateľom alebo prípadne elektronickým rozhraním konajúcim ako osoba považovaná za dodávateľa) rovnakému príjemcovi (napr. nadobúdateľovi v EÚ) a vzťahuje sa naň rovnaká prepravná zmluva (napr. letecký nákladný list), sa považuje za jednu zásielku.

V dôsledku toho by sa tovar odoslaný tým istým odosielateľom tomu istému príjemcovi, ktorý bol objednaný a odoslaný samostatne, a to aj v prípade, že bol doručený prevádzkovateľovi poštových služieb alebo expresnému dopravcovi v mieste určenia v rovnaký deň, no v samostatných balíkoch, mal považovať za samostatné zásielky, pokiaľ neexistuje dôvodné podozrenie, že zásielka bola zámerne rozdelená s cieľom vyhnúť sa plateniu cla. Rovnako by sa tovar objednaný samostatne tou istou osobou, ale odoslaný spoločne, považoval za jednu zásielku.

Ak sa tovar objedná cez elektronické rozhranie, elektronické rozhranie vo všeobecnosti v čase dodania nemá informáciu o tom, či pôvodný dodávateľ odosiela tovar v jednej zásielke alebo vo viacerých zásielkach.

Od elektronického rozhrania sa teda vyžaduje, aby robilo určité primerané predpoklady, napr. keď si jeden nadobúdateľ objedná naraz viacero kusov tovaru od rovnakého dodávateľa, elektronické rozhranie by malo predpokladať, že tovar bude tvoriť jednu zásielku. Ak ten istý nadobúdateľ uskutoční niekoľko rôznych objednávok v ten istý deň, elektronické rozhranie by malo takisto predpokladať, že tovar patriaci k rôznym objednávkam bude pravdepodobne predstavovať samostatné zásielky.

Ďalšie podrobnosti možno nájsť v colnom usmernení (v oddiele 1.3.2 a 3.1.4).

23. Čo sa stane na účely IOSS, ak nadobúdateľ uskutoční jednu objednávku presahujúcu 150 EUR prostredníctvom jedného elektronického rozhrania, ale tovar dodávajú rôzni dodávatelia používajúci to isté elektronické rozhranie?

Podľa článku 14a ods. 1 smernice o DPH každý pôvodný dodávateľ dodáva tovar elektronickému rozhraniu, ktoré ho následne dodáva nadobúdateľovi v EÚ. Každá časť objednávky jednotlivých pôvodných dodávateľov teda predstavuje samostatné dodanie tovaru, ktorý bude za normálnych okolností odoslaný/prepravený v samostatnej zásielke.

V takom prípade možno dodania tovaru jednotlivých pôvodných dodávateľov priznať v rámci IOSS, ak vlastná hodnota na zásielku nepresahuje 150 EUR. Ak vlastná hodnota dodaní tovaru na jednu zásielku pôvodného dodávateľa presahuje 150 EUR, IOSS použiť nemožno.

Príklad 1: Nadobúdateľ si cez elektronické rozhranie objedná tento tovar dodaný rôznymi pôvodnými dodávateľmi a doručený v troch samostatných zásielkach, pričom celková hodnota objednávky je 375 EUR:

dodanie a): tovar od pôvodného dodávateľa 1 v hodnote 50 EUR

dodanie b): 2 druhy tovaru (tovar 1: 30 EUR + tovar 2: 140 EUR) od pôvodného dodávateľa 2 v hodnote 170 EUR

dodanie c): 1 kus tovaru od pôvodného dodávateľa 3 v hodnote 155 EUR

Dodanie a) uskutočnené pôvodným dodávateľom 1 uľahčuje elektronické rozhranie podľa článku 14a ods. 1. Elektronické rozhranie je teda osobou považovanou za dodávateľa a dodanie a) možno priznať v rámci IOSS.

Dodanie b) nemožno priznať prostredníctvom IOSS, keďže sa považuje za jedno dodanie, ktoré sa má odoslať alebo prepraviť v jednej zásielke, ktorej vlastná hodnota presahuje 150 EUR. Pravidlo osoby považovanej za dodávateľa v článku 14a ods. 1 sa neuplatňuje.

Dodanie c) nemožno priznať prostredníctvom IOSS, pretože jeho vlastná hodnota presahuje 150 EUR. Pravidlo osoby považovanej za dodávateľa v článku 14a ods. 1 sa neuplatňuje.

DPH z dodania b) a dodania c) sa vyberá pri dovoze do EÚ. DPH sa zaplatí po dovoze podľa štandardného mechanizmu výberu DPH.

Príklad 2: Nadobúdateľ si cez elektronické rozhranie objedná tento tovar dodaný rôznymi dodávateľmi a doručený v dvoch samostatných zásielkach, pričom celková hodnota objednávky je 160 EUR:

dodanie a): tovar od pôvodného dodávateľa 1 v hodnote 50 EUR

dodanie b): tovar od pôvodného dodávateľa 2 v hodnote 110 EUR.

Dodanie a) uskutočnené pôvodným dodávateľom 1 aj dodanie b) uskutočnené pôvodným dodávateľom 2 uľahčuje elektronické rozhranie a uplatňujú sa pravidlá o osobe považovanej za dodávateľa v článku 14a ods. 1. Dodanie a) aj dodanie b) z tohto príkladu 2 možno priznať v rámci IOSS.

24. Čo sa stane, ak nadobúdateľ uskutoční viacero objednávok u toho istého dodávateľa (prostredníctvom jeho internetového obchodu), pričom hodnota ani jednej z nich nepresiahne 150 EUR? Potom dodávateľ všetok objednaný tovar spoločne zabalí a odošle/prepraví v jednej zásielke, ktorej hodnota presahuje 150 EUR. Tá istá otázka, no v prípade, že sa u toho istého pôvodného dodávateľa (prostredníctvom elektronického rozhrania zaregistrovaného v rámci IOSS) objedná tovar s nízkou

hodnotou a je zabalený a odoslaný/prepravený spoločne v jednej zásielke, ktorej hodnota presahuje 150 EUR.

Každá objednávka sa považuje za samostatné dodanie bez ohľadu na to, či ho uskutočňuje dodávateľ alebo pôvodný dodávateľ predávajúci prostredníctvom elektronického rozhrania. Keďže hodnota každej samostatnej objednávky/každého samostatného dodania v čase prijatia platby nepresahuje 150 EUR, DPH by mal účtovať dodávateľ registrovaný v rámci IOSS alebo elektronické rozhranie registrované v rámci IOSS.

Keď sa takéto viaceré objednávky balia a odosielajú/prepravujú spolu, budú sa považovať za jednu zásielku. Ak dodávateľia alebo elektronické rozhrania vedia, že tovar vo viacerých objednávkach sa bude odosielať alebo prepravovať v jednej zásielke, ktorej hodnota presahuje 150 EUR, mali by zaujať opatrný prístup a nedeklarovať príslušnú zásielku v rámci IOSS. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie by mali nadobúdateľovi vrátiť DPH vybranú v čase predaja a oznámiť mu, že DPH a clo sa budú musieť zaplatiť pri dovoze do EÚ. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie by malo uchovávať dôkazy o tom, že príslušné objednávky boli odoslané v jednej zásielke s hodnotou presahujúcou 150 EUR.

Ak dodávateľia alebo elektronické rozhrania (osoby považované za dodávateľov) odosielajú príslušné objednávky v jednej zásielke s hodnotou presahujúcou 150 EUR a aj tak uvedú číslo IOSS, mali by si uvedomovať, že colný orgán pri dovoze vymeria clo (v náležitých prípadoch) a DPH na celú hodnotu zásielky (vrátane akéhokoľvek cla), pričom číslo IOSS nebude brať do úvahy. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie bude musieť nadobúdateľovi vrátiť DPH zaplatenú v rámci IOSS na základe dôkazu o platbe colným orgánom EÚ. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie bude môcť opraviť svoje daňové priznanie IOSS k DPH (ak už bolo podané), aby sa v ňom zohľadňovalo, že DPH už nie je splatná v rámci IOSS. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie by vo svojich záznamoch malo uchovávať aj tento dôkaz o platbe DPH nadobúdateľom. Pozrite si aj odpoveď na otázku č. 18.

25. Čo sa stane na účely IOSS, ak sa jedna objednávka od jedného dodávateľa alebo pôvodného dodávateľa s hodnotou presahujúcou 150 EUR rozdelí (pri odoslaní/preprave nadobúdateľovi) do viacerých zásielok s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR?

Pri nákupe viacerého tovaru v jednej transakcii (napr. objednávke) by sa to na účely DPH považovalo za jedno dodanie. Očakáva sa, že tovar sa odosiela/prepravuje v jednej zásielke.

Keďže vlastná hodnota transakcie v čase dodania presahuje 150 EUR, dodávateľ ani elektronické rozhranie nemôže využiť IOSS. DPH by sa teda nadobúdateľovi nemala účtovať v čase prijatia platby a tento predaj dovážaného tovaru na diaľku by sa nemal vykazovať v daňovom priznaní IOSS k DPH, aj keď sa tovar odosiela v samostatných zásielkach. Ak predaj uľahčuje elektronické rozhranie, elektronické rozhranie v tomto prípade nie je osobou považovanou za dodávateľa, pretože vlastná hodnota objednávky/transakcie od jedného pôvodného dodávateľa presahuje 150 EUR.

Aj keď vlastná hodnota jednej (čiastkovej) zásielky nepresahuje 150 EUR, DPH sa bude musieť vypočítať v čase dovozu, keďže IOSS sa v čase dodania nemohol uplatniť (vlastná hodnota tovaru presahovala 150 EUR), pričom v colnom vyhlásení sa nesmie uviesť číslo IOSS. Upozorňujeme, že colné orgány môžu vykonať overenia s cieľom posúdiť, či bola objednávka alebo zásielka umelo rozdelená, aby bola oslobodená od cla. V takom prípade bude vymerané aj clo.

26. Nadobúdateľ si v jednej objednávke/transakcii kúpi tovar v hodnote 25 EUR a tovar podliehajúci spotrebnej dani (napr. fľašu vína) v hodnote 30 EUR od rovnakého dodávateľa (prostredníctvom jeho webového sídla)/pôvodného dodávateľa (prostredníctvom elektronického rozhrania). Tovar bude odoslaný v jednej zásielke alebo v samostatných zásielkach. Možno na túto objednávku/transakciu uplatniť IOSS?

Predaj dvoch kusov tovaru v rámci jednej objednávky/transakcie predstavuje jedno dodanie. Keďže na tovar podliehajúci spotrebnej dani sa IOSS nevzťahuje, celá objednávka/transakcia nebude v čase nákupu podliehať DPH. Skutočnosť, že hodnota objednávky/transakcie nepresahuje 150 EUR, nie je relevantná. DPH sa zaplatí pri dovoze bez ohľadu na to, či sa tovar odosiela spolu v jednej zásielke alebo v samostatných zásielkach.

27. Nadobúdateľ si v dvoch samostatných objednávkach/transakciách kúpi tovar v hodnote 25 EUR a tovar podliehajúci spotrebnej dani (napr. fľašu vína) v hodnote 30 EUR od rovnakého dodávateľa (prostredníctvom jeho webového sídla)/pôvodného dodávateľa (prostredníctvom elektronického rozhrania). Dodávateľ/pôvodný dodávateľ sa rozhodne, že oba kusy tovaru odošle v jednej zásielke. Možno v tomto scenári uplatniť IOSS?

Prvá objednávka/transakcia obsahuje tovar s nízkou hodnotou. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie zaregistrované v rámci IOSS by teda malo pri tomto prvom predaji na diaľku uplatniť DPH. Druhá objednávka/transakcia obsahuje tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý nemožno deklarovateľ v rámci IOSS. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie zaregistrované v rámci IOSS teda pri druhom predaji na diaľku DPH uplatniť nemôže.

Dodávateľ/pôvodný dodávateľ sa rozhodne, že oba kusy tovaru zakúpené samostatne odošle/prepraví v tej istej zásielke. Na colné účely sa to bude považovať za jednu zásielku zdaniteľnú v čase dovozu (clá a v náležitých prípadoch spotrebné dane, ako aj DPH).

Keď dodávateľa alebo elektronické rozhrania vedia, že v jednej zásielke sa bude odosielať/prepravovať tovar, ktorý možno priznať v rámci IOSS, aj tovar, ktorý v rámci IOSS priznať nemožno, mali by prijať opatrný prístup a príslušnú zásielku v rámci IOSS nepriznávať. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie bude musieť nadobúdateľovi vrátiť DPH zaplacenú v rámci IOSS na základe dôkazu o platbe colným orgánom EÚ. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie bude môcť opraviť svoje daňové priznanie IOSS k DPH (ak už bolo podané), aby sa v ňom zohľadňovalo, že DPH už nie je splatná v rámci IOSS. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie by vo svojich záznamoch malo uchovávať aj tento dôkaz o platbe DPH nadobúdateľom. Pozrite si aj odpovede na otázky č. 18 a 24.

e) Sadzba DPH

28. Ak sa využije IOSS, kto by mal kontrolovať správnosť sadzby DPH uplatnenej v čase dodania?

Účtovanie správnej sadzby DPH uplatniteľnej na dodanie v príslušnom členskom štáte spotreby (napr. v členských štátoch, do ktorých sa tovar odosiela) je zodpovednosťou dodávateľa alebo elektronického rozhrania zaregistrovaného v rámci IOSS. V prípade elektronického rozhrania to bude vychádzať z informácií prijatých od pôvodného dodávateľa. Členský štát spotreby skontroluje správnosť sadzieb priznaných v daňovom priznaní IOSS k DPH.

f) Dovoz tovaru alebo dodanie v rámci Spoločenstva

29. Ako zistiť a riešiť situácie, v ktorých pôvodný dodávateľ tvrdí, že tovar bude doručený z EÚ, ale v čase dokončenia objednávky sa stane, že časť tovaru sa musí doviezť z tretej krajiny (čo elektronické rozhrania nemôžu zistiť, pretože túto oblasť zabezpečuje pôvodný dodávateľ)?

Elektronické rozhranie by malo od pôvodného dodávateľa/pôvodných dodávateľov získať informácie potrebné na určenie toho, či je osobou považovanou za dodávateľa alebo nie, a to:

- miesto, kde sa tovar nachádza v čase dodania,
- druh dodávateľa (usadený/neusadený v EÚ).

Pokiaľ ide o miesto, kde sa tovar nachádza, okrem vyhlásenia pôvodného dodávateľa/pôvodných dodávateľov môže elektronické rozhranie vykonať niektoré ďalšie kontroly, ako je čas doručenia/odoslania (napr. pôvodný dodávateľ tvrdí, že tovar sa nachádza v EÚ, ale čas doručenia systematicky presahuje normálny priemer pri domácich dodaniach alebo dodaniach v rámci Spoločenstva).

Elektronické rozhranie, ktoré uľahčuje odoslanie/prepravu tovaru, napríklad vie, odkiaľ sa bude tovar odosielať, a preto môže určiť/potvrdiť miesto, kde sa tovar nachádza v čase dodania. Na druhej strane to už môže byť pre elektronické rozhranie, ktoré dostane iba sledovacie číslo zásielky od dopravcu (túto informáciu zvyčajne dostane po čase dodania), neskoro na to, aby zmenilo zaobchádzanie na účely DPH. V tomto druhom prípade od platformy možno očakávať iba to, že bude pravidelne uskutočňovať náhodné kontroly súladu, a ak zistí systematické nepravdivé tvrdenia predávajúcich, prijme primerané kroky (nahlásenie/zablokovanie predávajúceho).

30. Som elektronické rozhranie zaregistrované v rámci OSS pre Úniu a IOSS, ktoré uľahčuje podnikom usadeným aj neusadeným v EÚ tieto dodania tovaru:

i) pre podnik usadený v EÚ predaj na diaľku v rámci Spoločenstva. Podnik z EÚ deklaruje, že tovar sa odosiela z Belgicka nadobúdateľovi v Nemecku. Po dodaní dodávateľ z EÚ informuje elektronické rozhranie, že dotknutý tovar sa v skutočnosti do Nemecka odoslal zo Švajčiarska.

Na základe informácií, ktoré má elektronické rozhranie k dispozícii v čase dodania, sa pri tomto predaji tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva nestáva osobou považovanou za dodávateľa a nebude povinné platiť DPH z predaja dovážaného tovaru na diaľku (článok 5c vykonávacieho nariadenia o DPH). Pri preprave tovaru zo Švajčiarska na hranicu EÚ sa pri dovoze zaplatí DPH, keďže elektronické rozhranie nevedelo, že transakcia spĺňa podmienky predaja dovážaného tovaru na diaľku.

ii) pre podnik neusadený v EÚ predaj dovážaného tovaru na diaľku. Podnik z krajiny mimo EÚ tvrdí, že tovar sa odosiela z Číny nadobúdateľovi vo Francúzsku. Po dodaní dodávateľ z krajiny mimo EÚ informuje elektronické rozhranie, že dotknutý tovar sa v skutočnosti v rámci predaja tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva odoslal zo Španielska do Francúzska.

Vzhľadom na to, že elektronické rozhranie uľahčuje dodanie pre podnik z krajiny mimo EÚ, stane sa osobou považovanou za dodávateľa v oboch týchto scenároch: pri predaji dovážaného tovaru na diaľku alebo predaji tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva. Účtovaná francúzska DPH je naďalej správna, keďže obe transakcie majú miesto dodania vo Francúzsku.

Na základe informácií, ktoré má elektronické rozhranie k dispozícii v čase dodania, sa transakcia považovala za predaj dovážaného tovaru na diaľku, ktorá sa má priznať v daňovom priznaní IOSS k DPH. Odporúča sa, aby elektronické rozhranie poskytlo svoje identifikačné číslo IOSS pre DPH podniku neusadenému v EÚ (pôvodnému dodávateľovi), iba ak má potvrdenie o odoslaní/preprave, ktoré potvrdzuje, že tovar sa prepravuje z tretej krajiny. Keďže v tomto prípade sa bude tovar prepravovať zo Španielska (EÚ), číslo IOSS by sa podniku z krajiny mimo EÚ poskytnúť nemalo.

Elektronické rozhranie by malo vykonať náležité opravy vo svojich záznamoch a vykázat túto transakciu v daňovom priznaní OSS pre Úniu k DPH (priamo alebo ako opravu). Ak už daňové priznanie IOSS k DPH bolo podané, takisto ho treba opraviť.

iii) pre podnik neusadený v EÚ predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva. Podnik z krajiny mimo EÚ deklaruje, že tovar sa odosiela z Dánska nadobúdateľovi vo Švédsku. Po dodaní dodávateľ z krajiny mimo EÚ informuje elektronické rozhranie, že dotknutý tovar sa v skutočnosti v rámci predaja dovážaného tovaru na diaľku odoslal z Kanárskych ostrovov do Švédska.

Vzhľadom na to, že elektronické rozhranie uľahčuje dodanie pre podnik z krajiny mimo EÚ, stane sa osobou považovanou za dodávateľa v oboch týchto scenároch: pri predaji tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva alebo pri predaji dovážaného tovaru na diaľku.

Ak podnik z krajiny mimo EÚ informuje elektronické rozhranie o zmene miesta odoslania až po prepustení do voľného obehu v EÚ, identifikačné číslo IOSS pre DPH sa pri dovoze nepoužilo. Pri dovoze tovaru do EÚ sa teda vybrala DPH.

Elektronické rozhranie by malo vykonať náležité opravy vo svojich záznamoch a v daňovom priznaní OSS pre Úniu k DPH, ak už bolo podané. Elektronické rozhranie nie je povinné platiť DPH z predaja dovážaného tovaru na diaľku (článok 5c vykonávacieho nariadenia o DPH) a bude musieť nadobúdateľovi vrátiť švédsku DPH.

Ak podnik z krajiny mimo EÚ informuje elektronické rozhranie o zmene miesta odoslania pred prepustením do voľného obehu v EÚ, identifikačné číslo IOSS pre DPH by sa prípadne mohlo ešte použiť pri formalitách colného konania.

Elektronické rozhranie by malo vykonať náležité opravy vo svojich záznamoch a priznať túto transakciu v daňovom priznaní IOSS k DPH, nie v daňovom priznaní OSS pre Úniu k DPH. Účtovaná švédsku DPH je naďalej správna, keďže obe transakcie majú miesto dodania vo Švédsku.

g) Identifikačné číslo IOSS pre DPH

31. Ako možno predísť zneužitiu identifikačného čísla IOSS pre DPH?

Keď sa používa elektronické rozhranie, úlohou tohto elektronického rozhrania je dohodnúť si prísne pravidlá používania jeho identifikačného čísla IOSS pre DPH pôvodnými dodávateľmi a stanoviť sankcie (napr. vylúčenie z platformy) voči pôvodným dodávateľom, ktorí tieto pravidlá nedodržiavajú. Elektronické rozhranie si takisto môže vyrokovať prepravné/logistické balíky na odoslanie/prepravu tovaru predávaného jeho pôvodnými dodávateľmi, vďaka čomu by bolo v kontakte s prepravcom, resp. prepravcami a poskytovalo by identifikačné číslo IOSS pre DPH priamo jemu, resp. im za rovnakých prísnych zmluvných podmienok.

V strednodobom horizonte EÚ pracuje na zavedení priamej výmeny informácií medzi elektronickými rozhraniami/dodávateľmi a colnými orgánmi. Elektronické rozhrania by sa teda nemuseli spoliehať na starostlivosť pôvodných dodávateľov.

32. Môže sa elektronické rozhranie zapojiť do toku údajov colným orgánom, t. j. odosielať elektronické údaje o zásielkach priamo colným orgánom?

Ak colné vyhlásenie podáva samotné elektronické rozhranie, identifikačné číslo IOSS pre DPH môže poskytnúť priamo colným orgánom v členskom štáte EÚ, ktorý je členským štátom dovozu. Elektronické rozhranie nemôže poskytnúť identifikačné číslo IOSS pre DPH colným orgánom v členskom štáte EÚ, ktorý je členským štátom dovozu, bez podania colného vyhlásenia. V strednodobom horizonte však Európska komisia pracuje na zavedení priamej výmeny informácií medzi elektronickými rozhraniami/dodávateľmi a colnými orgánmi.

33. Ako sa bude v praxi overovať platnosť identifikačného čísla IOSS pre DPH? Ako sa to bude kontrolovať a kto nesie zodpovednosť?

Platnosť identifikačného čísla IOSS pre DPH uvedeného v colnom vyhlásení elektronicky kontrolujú colné orgány v registri/databáze identifikačných čísel IOSS pre DPH. Databáza bude obsahovať všetky identifikačné čísla IOSS pre DPH pridelené všetkými členskými štátmi vrátane dátumu nadobudnutia platnosti a jej uplynutia. Databáza nebude verejne dostupná.

Keď pôvodní dodávatelia uskutočnia predaj cez elektronické rozhranie, ktoré sa považuje za dodávateľa, rovnaké identifikačné číslo IOSS pre DPH elektronického rozhrania sa musí použiť pri všetkých predajoch cez toto elektronické rozhranie bez ohľadu na to, kto je pôvodný dodávateľ. Keď však pôvodný dodávateľ uskutoční predaj dovážaného tovaru na diaľku prostredníctvom viacerých elektronických rozhraní, musí si uchovávať jasné dôkazy o týchto predajoch a uviesť v colnom vyhlásení správne identifikačné číslo IOSS pre DPH pre každé elektronické rozhranie, cez ktoré predaj uskutočnil.

Za kontrolu správneho použitia identifikačného čísla IOSS pre DPH pôvodnými dodávateľmi, ktorí zodpovedajú za prepravu, zodpovedá predovšetkým elektronické rozhranie, ktorému bolo číslo pridelené. V zmluve, dohode alebo vo všeobecných podmienkach, ktoré majú dodržiavať pôvodní dodávatelia, by sa mali jasne opísať povinnosti pôvodných dodávateľov vo vzťahu k použitiu čísla IOSS.

Členské štáty budú môcť kontrolovať použitie čísla IOSS prostredníctvom zosúhlasenia súm priznaných v mesačnom daňovom priznaní IOSS k DPH s mesačnými súpismi zostavenými na základe colných vyhlásení predložených colným orgánom, ktoré obsahujú celkovú hodnotu dovozu vykázanú pre každé identifikačné číslo IOSS pre DPH.

34. Musia deklaranti kontrolovať v dovoznom vyhlásení iba uvedenie identifikačného čísla IOSS pre DPH alebo by mali kontrolovať aj jeho platnosť?

Deklaranti môžu skontrolovať iba to, či je identifikačné číslo IOSS pre DPH uvedené. Jeho platnosť skontrolovať nemôžu, pretože nemajú prístup do databázy identifikačných čísel IOSS pre DPH. Do tejto databázy, ktorá umožňuje elektronické overovanie týchto čísel uvedených v dovoznom vyhlásení, majú prístup iba členské štáty prostredníctvom svojho vnútroštátneho systému dovozu.

35. Na koho účet deklarant uplatňuje oslobodenie od DPH pri dovoze, keď sa využíva IOSS? Čo sa stane, ak identifikačné číslo IOSS pre DPH uvedené v dovoznom vyhlásení nie je platné alebo v dovoznom vyhlásení nie je vôbec uvedené?

Vo všeobecnosti si deklarant nárokuje oslobodenie od DPH v rámci IOSS. Ak je deklarant nepriamym zástupcom, oslobodenie od DPH v rámci IOSS uplatní na účet dovozcu/príjemcu, ktorý nadobudol tovar od dodávateľa alebo elektronického rozhrania, ktoré má identifikačné číslo IOSS pre DPH. Nadobúdateľ sa však môže rozhodnúť, že tovar dovezie priamo bez využitia colného zástupcu. Ďalšie podrobnosti o deklarantovi možno nájsť v oddiele 2.2.2 colného usmernenia. Dodávateľ alebo elektronické rozhranie bude musieť oznámiť toto číslo deklarantovi alebo jeho colnému zástupcovi.

Ak identifikačné číslo IOSS pre DPH uvedené v colnom vyhlásení nie je platné alebo vôbec nie je uvedené, úpravu pre dovoz nemožno využiť a oslobodenie od DPH pri dovoze sa neposkytne. V dôsledku toho colné orgány pri dovoze vymerajú DPH.

Zodpovednosť za poskytnutie platného identifikačného čísla IOSS pre DPH má dodávateľ alebo elektronické rozhranie. Colné vyhlásenie s neplatným identifikačným číslom IOSS pre DPH nemožno prijať a na účely využitia osobitných úprav (pozri oddiel 4.3) alebo štandardného mechanizmu výberu DPH bude potrebné colné vyhlásenie upraviť. Napriek tomu v prípade, keď dôjde k chybe pri počiatočnom poskytnutí identifikačného čísla IOSS pre DPH, deklarant ešte môže opraviť colné vyhlásenie, ak má k dispozícii správne identifikačné číslo IOSS pre DPH.

36. Som dodávateľ zaregistrovaný v rámci IOSS, ktorý uskutoční predaj tovaru na diaľku z Číny nadobúdateľovi v Belgicku 20. júla 2021 (číslo IOSS pre DPH 1). Dňa 1. augusta 2021 zmením členský štát identifikácie a získam nové identifikačné číslo IOSS pre DPH (číslo IOSS pre DPH 2). Čo sa stane s tovarom predaným 20. júla 2021, ktorý sa 21. júla 2021 odošle/prepraví a do Belgicka sa dovezie 15. augusta 2021?

Vždy by sa malo použiť identifikačné číslo IOSS pre DPH platné v čase transakcie (t. j. číslo IOSS pre DPH 1). Upozorňujeme, že prvé pridelené identifikačné číslo IOSS pre DPH zostane platné najviac dva mesiace od zmeny vášho členského štátu identifikácie. Toto obdobie trvajúce maximálne dva mesiace umožňuje, aby bol tovar oprávnené predaný v rámci IOSS (pod číslom IOSS pre DPH 1) prepustený do voľného obehu v EÚ.

V colnom vyhlásení podanom 15. augusta 2021 by sa malo uviesť číslo IOSS pre DPH 1, keďže bolo správne v čase transakcie (z 20. júla 2021). Číslo IOSS pre DPH 1 bude naďalej platné najviac dva mesiace po zrušení registrácie v bývalom členskom štáte identifikácie. Tovar teda pri dovoze bude oslobodený od DPH.

h) Sprostredkovateľ

37. Existujú v rámci IOSS nejaké spoločné kritériá EÚ pre sprostredkovateľov?

V právnych predpisoch EÚ sa nestanovujú žiadne spoločné kritériá ani pravidlá konania v postavení sprostredkovateľa. Pojem je však podobný pojmu „daňový zástupca“, ktorý niektoré členské štáty začlenili do svojich vnútroštátnych právnych predpisov. Členské štáty by sa mohli rozhodnúť, že budú oba pojmy uplatňovať rovnakým spôsobom.

38. Ak zdaniteľná osoba využívajúca úpravu pre dovoz zmení sprostredkovateľa, bude jej vždy pridelené nové identifikačné číslo IOSS pre DPH bez ohľadu na skutočnosť, že obaja sprostredkovatelia môžu byť usadení v rovnakom členskom štáte?

Áno, zmena sprostredkovateľa automaticky znamená pridelenie nového identifikačného čísla IOSS pre DPH pre príslušnú zdaniteľnú osobu. Treba poznamenať, že keď zdaniteľná osoba požiada o registráciu prostredníctvom nového sprostredkovateľa, členskému štátu identifikácie sa musia oznámiť predchádzajúce identifikačné čísla IOSS pre DPH.

Nové identifikačné číslo IOSS pre DPH sa prideli aj v prípade, že sprostredkovateľ zostane rovnaký, ale zmení sa členský štát identifikácie.

4.3 OSOBITNÉ ÚPRAVY PRE PRIZNÁVANIE A PLATBU DPH PRI DOVOZE

4.3.1 Príslušné ustanovenia

Príslušné ustanovenia možno nájsť v smernici o DPH a vo vykonávacom nariadení o DPH.

Smernica o DPH

- články 369y – 369zc

Vykonávacie nariadenie o DPH

- článok 63d

4.3.2 Prečo sa zaviedli osobitné úpravy?

Od 1. júla 2021 bude všetok tovar obchodnej povahy dovážaný do EÚ podliehať DPH. Osobitné úpravy boli zavedené ako alternatívne zjednodušenie na účely výberu DPH pri dovoze v prípadoch, keď sa nepoužíva úprava pre dovoz (IOSS) ani štandardný mechanizmus výberu DPH pri dovoze. Podobne ako v prípade úpravy pre dovoz nie je použitie osobitných úprav povinné.

4.3.3 Na ktoré transakcie sa osobitné úpravy vzťahujú?

Osobitné úpravy sa vzťahujú na dovoz tohto tovaru s nízkou hodnotou, pri ktorom sa nevyužíva úprava pre dovoz opísaná v oddiele 4.2 ani štandardný mechanizmus výberu DPH:

- tovar sa dodáva nadobúdateľom v EÚ. Druhy nadobúdateľov sa vymedzujú v článku 14 ods. 4 smernice o DPH (ďalšie podrobnosti nájdete v oddiele 3.2.5), a
- tovar sa odosiela v zásielkach s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 EUR nadobúdateľom v EÚ, a
- tovar nepodlieha harmonizovaným spotrebným daniam EÚ (zvyčajne alkoholické alebo tabakové výrobky podľa článku 2 ods. 3 smernice o DPH)³⁸ a
- tovar sa prepúšťa do voľného obehu v členskom štáte, v ktorom sa končí odoslanie alebo preprava.

³⁸ Na parfum a toaletnú vodu sa však osobitné úpravy vzťahujú, aj keď sú vylúčené z oslobodenia od cla týkajúceho sa zásielok s nepatrnou hodnotou [článok 24 nariadenia Rady (ES) č. 1186/2009 ustanovujúceho systém Spoločenstva pre oslobodenie od cla].

4.3.4 Kto môže využívať osobitné úpravy?

Toto opatrenie na zjednodušenie je určené predovšetkým pre poskytovateľov poštových služieb, expresných dopravcov alebo iných colných zástupcov v EÚ, ktorí zvyčajne deklarujú tovar s nízkou hodnotou pri dovoze, či už ako priami, alebo nepriami colní zástupcovia.

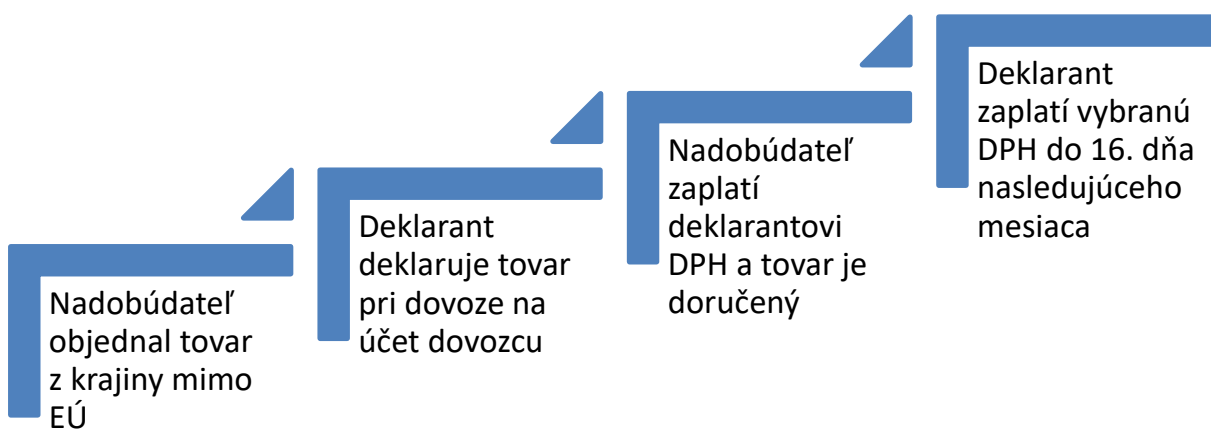
V smernici o DPH sa pre oprávnenie hospodárskych subjektov na využívanie osobitných úprav nestanovujú podmienky. Členské štáty však môžu uplatniť podmienky vzťahujúce sa na oprávnenie na odklad platby cla podľa colného predpisu aj v prípade osobitných úprav.

4.3.5 Ako to funguje?

Keď dôjde k objednaníu tovaru z krajiny mimo EÚ, DPH je v EÚ vo všeobecnosti povinný zaplatiť nadobúdateľ, ktorý si tovar objednáva a dováža ho. Podľa osobitných úprav nadobúdateľ platí DPH deklarantovi/osobe predkladajúcej tovar colným orgánom. Vo väčšine prípadov bude týmto deklarantom/osobou prevádzkovateľ poštových služieb, expresný dopravca alebo colný zástupca. Tieto osobitné úpravy možno použiť iba v prípade, že prepustenie do voľného obehu sa uskutočňuje v členskom štáte, v ktorom bude tovar s nízkou hodnotou doručený nadobúdateľovi/dovozcovi.

Postupnosť udalostí je uvedená na obrázku č. 7:

Obrázok č. 7: Súhrn osobitných úprav



V rámci osobitných úprav sa poskytujú tieto uľahčenia:

- Členské štáty EÚ môžu stanoviť, že v prípade všetkého tovaru, ktorý sa deklaruje v rámci osobitných úprav, sa použije štandardná sadzba DPH. Tým sa uľahčuje postup podávania colného vyhlásenia pre deklarantov, ktorí môžu mať ťažkosti s určovaním správnej sadzby DPH v prípade veľmi rozmanitého tovaru, ktorý sa nachádza v zásielkach s nízkou hodnotou. Nadobúdateľ však môže odmietnuť automatické uplatnenie štandardnej sadzby a môže si vybrať zníženú sadzbu. V tejto situácii už deklarant (osoba predkladajúca tovar colným orgánom) v prípade tohto dovozu tovaru nemôže uplatniť osobitné úpravy. Vyberie DPH od nadobúdateľa prostredníctvom štandardného mechanizmu výberu DPH

a bude musieť zmeniť pôvodné colné vyhlásenie, pokiaľ ide o druh platobnej úpravy (osobitné úpravy sa nahradia štandardným mechanizmom výberu DPH).

- Osoba predkladajúca tovar colným orgánom odvedie daňovým/colným orgánom iba DPH, ktorú počas kalendárneho mesiaca skutočne vybrala od nadobúdateľa. Týmto opatrením sa predchádza tomu, aby bol deklarant/colný zástupca v prípade nedoručeného tovaru alebo tovaru neprijatého nadobúdateľom/dovozcom povinný zaplatiť súvisiacu DPH. Upozorňujeme, že vzhľadom na to, že DPH sa pri dovoze nepovažuje za súčasť colného dlhu, osoba predkladajúca tovar colným orgánom je túto DPH povinná zaplatiť iba podľa smernice o DPH, a nie podľa colných predpisov. Deklarant/colný zástupca by si mal uchovať dôkaz o nedoručení/neprijatí (napr. dôkaz o výstupe) od nadobúdateľa/dovozcu, aby odôvodnil nezaplatenie splatnej DPH z týchto zásielok. V záujme dodržania colných pravidiel sa tovar musí vyviezť s cieľom vrátenia na adresu pôvodného dodávateľa alebo na inú adresu uvedenú daným dodávateľom a platnosť colného vyhlásenia na prepustenie do voľného obehu treba zrušiť.
- Deklarant/osoba predkladajúca tovar colným orgánom uskutoční jednu mesačnú platbu celej DPH vybranej od nadobúdateľov príslušným orgánom (článok 369zb ods. 2 smernice o DPH). Keďže v prípade osobitných úprav je referenčným obdobím kalendárny mesiac, mesačná platba sa odkladá do 16. dňa mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bola DPH vybraná.
- Mesačné vyhlásenie uvedené v článku 369zb ods. 1 smernice o DPH slúži ako základ jednej mesačnej platby a nepredstavuje colné vyhlásenie. Toto vyhlásenie sa podáva elektronicky a uvádzajú sa v ňom sumy DPH, ktoré skutočne vybrala osoba využívajúca osobitné úpravy od jednotlivých nadobúdateľov počas príslušného kalendárneho mesiaca. Členské štáty môžu prijať akýkoľvek dokument, ktorý obsahuje informácie potrebné na prepojenie celkovej platby s DPH vybranou z dovozu, ktorý sa uskutočnil počas predchádzajúceho kalendárneho mesiaca.
- Príklad: Tovar sa dovezie do Belgicka 31. augusta 2021 prostredníctvom belgického prevádzkovateľa poštových služieb. Nadobúdateľ zaplatí belgickému poskytovateľovi poštových služieb sumu DPH zodpovedajúcu štandardnej sadzbe DPH 2. septembra 2021. Od belgického poskytovateľa poštových služieb sa vyžaduje, aby túto DPH do 16. októbra 2021 zaplatil spolu s celou ostatnou DPH vybranou v rámci osobitných úprav počas mesiaca september 2021. Upozorňujeme, že v praxi sa mesiac dovozu často zhoduje s mesiacom výberu DPH, keďže deklarant vo všeobecnosti zabezpečí, aby dostal sumu DPH, ktorá sa má zaplatiť, pred doručením tovaru.
- Osobitnými úpravami sa nemenia existujúce zásady colného konania. Uplatňovanie osobitných úprav neznamena, že by členské štáty boli povinné požadovať od osoby predkladajúcej tovar colným orgánom, aby predložila dôkaz o splnomocnení nadobúdateľom.

4.3.6 Čo musia urobiť hospodárske subjekty využívajúce osobitné úpravy?

Hospodárske subjekty využívajúce osobitné úpravy musia zabezpečiť, aby bola DPH, ktorú vyberú, správna na základe obchodnej faktúry/dokumentov pripojených k dovážanému tovaru. V podstate musia zabezpečiť, aby bola správne priznaná vlastná hodnota, uplatniť správnu sadzbu DPH a vo všeobecnosti zaistiť, aby nedoručili tovar skôr, ako prijmú platbu DPH od nadobúdateľa v EÚ.

Hospodárske subjekty takisto musia viesť záznamy o transakciách, na ktoré sa vzťahujú osobitné úpravy. Tieto záznamy by im mali okrem iného umožniť odôvodnenie nezaplatenia DPH z balíkov odmietnutých nadobúdateľom. Obdobie, počas ktorého sa musia záznamy uchovávať, určia členské štáty. Touto požiadavkou na vedenie a uchovávanie záznamov sa nezavádzajú nové povinnosti deklaranta popri ich existujúcich povinnostiach týkajúcich sa záznamov podľa colných predpisov.

4.3.7 Praktický príklad

Portugalský občan si kupuje dve knihy online v internetovom obchode brazílskeho vydavateľa v celkovej hodnote 40 EUR. Táto cena je bez DPH.

Brazílsky vydavateľ zabalí knihy do obálky. Túto zásielku vyzdvihne brazílska pošta zo skladu brazílskeho vydavateľa spolu s inými podobnými zásielkami. Brazílska pošta odošle správu ITMATT portugalskej pošte na základe informácií poskytnutých brazílskym vydavateľom, okrem iného o totožnosti a adrese portugalského nadobúdateľa a opise tovaru (vrátane hodnoty a príslušného kódu tovaru). Zásielka sa prepraví letecky v poštovom vreci a príde do Lisabonu, kde sa poštové vrece odovzdá portugalskej pošte.

Zaobchádzanie na daňové účely:

- V Portugalsku je splatná DPH pri dovoze. Podľa osobitných úprav môže Portugalsko umožniť systematické uplatňovanie štandardnej sadzby DPH (23 %). Ak túto možnosť nepovolí, knihy budú podliehať zníženej portugalskej sadzbe DPH (6 %),
- osoba predkladajúca tovar colným orgánom (napr. portugalská pošta) podá dovozné colné vyhlásenie s obmedzeným súborom údajov³⁹ portugalským colným orgánom. Suma DPH, ktorú má zaplatiť nadobúdateľ osobe predkladajúcej tovar, je 9,20 EUR alebo 2,40 EUR v závislosti od toho, či Portugalsko stanoví, že sa má uplatniť štandardná sadzba DPH,
- keď portugalská pošta tovar doručí, nadobúdateľ môže balík prijať alebo odmietnuť:
 - ✓ ak nadobúdateľ balík prijme, zaplatí DPH portugalskej pošte pravdepodobne pred doručením alebo v čase doručenia. Portugalská pošta túto DPH prizná a zaplatí spolu s DPH vybranou zo všetkého dovozu podľa osobitných úprav za príslušný kalendárny mesiac portugalským colným orgánom do 16. dňa mesiaca nasledujúceho po mesiaci, keď sa DPH vybrala,
 - ✓ ak nadobúdateľ balík odmietne (napr. mu boli dodané nesprávne knihy alebo nečakal, že bude musieť zaplatiť ďalšiu sumu) a portugalskej pošte DPH nezaplatí, nevyberie sa žiadna DPH. Za túto operáciu teda portugalská pošta nezaplatí žiadnu DPH. Portugalská pošta si bude musieť viesť záznamy odôvodňujúce nezaplatenie DPH z odmietnutých balíkov. V záujme dodržania colných pravidiel sa tovar musí vyviezť s cieľom vrátenia na adresu pôvodného dodávateľa alebo na inú adresu uvedenú daným dodávateľom a platnosť colného vyhlásenia na prepustenie do voľného obehu treba zrušiť. Nadobúdateľ môže dodávateľa požiadať o vrátenie sumy, ktorú za tovar zaplatil (40 EUR), v rámci bežných obchodných postupov.

³⁹ Pozri oddiel 3.2 colného usmernenia.

5 UPLATŇOVANIE ČLÁNKU 14A O OSOBE POVAŽOVANEJ ZA DODÁVATEĽA – SCENÁRE

V ďalšom texte uvádzame scenáre, pokiaľ ide o uplatňovanie ustanovení o osobe považovanej za dodávateľa v článku 14a. V týchto scenároch sa schematickým spôsobom uvádzajú dôsledky z hľadiska DPH a v relevantných prípadoch colné dôsledky vyplývajúce z toho, že elektronické rozhrania sa stávajú osobami považovanými za dodávateľov podľa článku 14a.

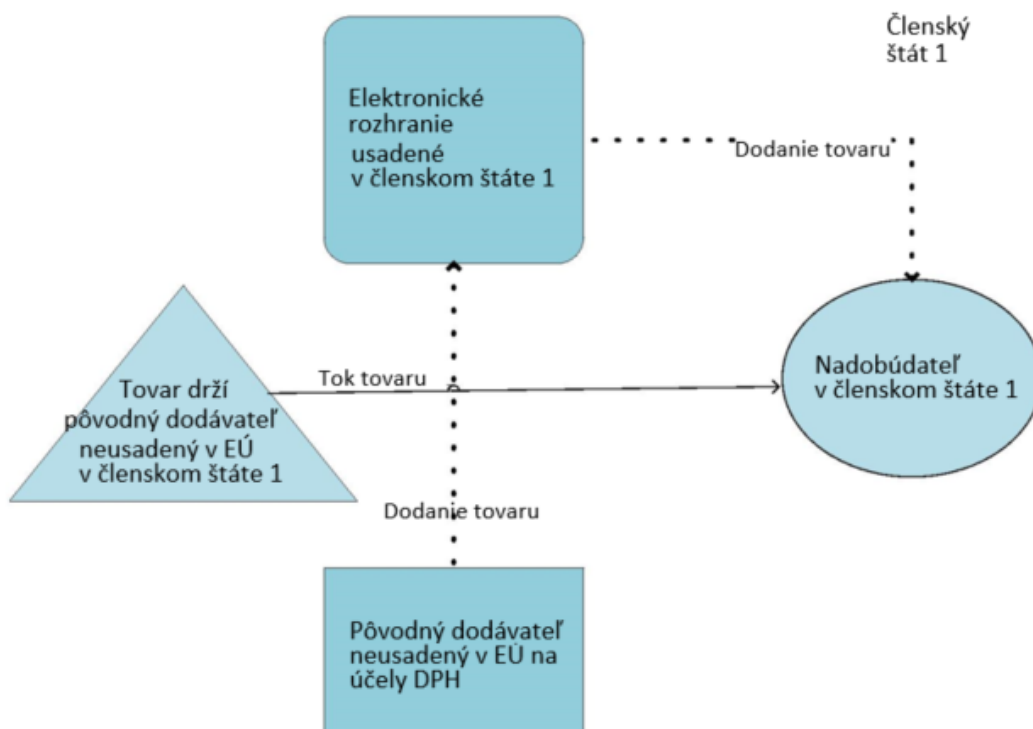
5.1 OSOBA POVAŽOVANÁ ZA DODÁVATEĽA UEAHČUJÚCA DODANIA TOVARU V RÁMCI EÚ

V scenároch 1a, 1b a 1c a scenároch 2a, 2b a 2c je tovarom buď tovar EÚ, alebo tovar, ktorý už je vo voľnom obehu v EÚ. Pokiaľ ide o uplatňovanie článku 14a ods. 2, je možné, že pôvodný dodávateľ doviezol tovar z tretej krajiny v predchádzajúcej fáze (samostatná transakcia).

Ak pôvodný dodávateľ doviezol tovar pred jeho dodaním nadobúdateľom v EÚ, toto druhé dodanie nadobúdateľovi sa nepovažuje za predaj dovážaného tovaru na diaľku podľa článku 14a ods. 1.

Scenár 1a: Domáce dodania podľa článku 14a ods. 2 (tovar, elektronické rozhranie a nadobúdatelia sú v rovnakom členskom štáte)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 1 si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa neusadeného v EÚ. Elektronické rozhranie je usadené v členskom štáte 1.
- Pôvodný dodávateľ drží v členskom štáte 1 tovar, ktorý sa odosiela/prepravuje nadobúdateľovi v členskom štáte 1 (domáce dodanie tovaru).



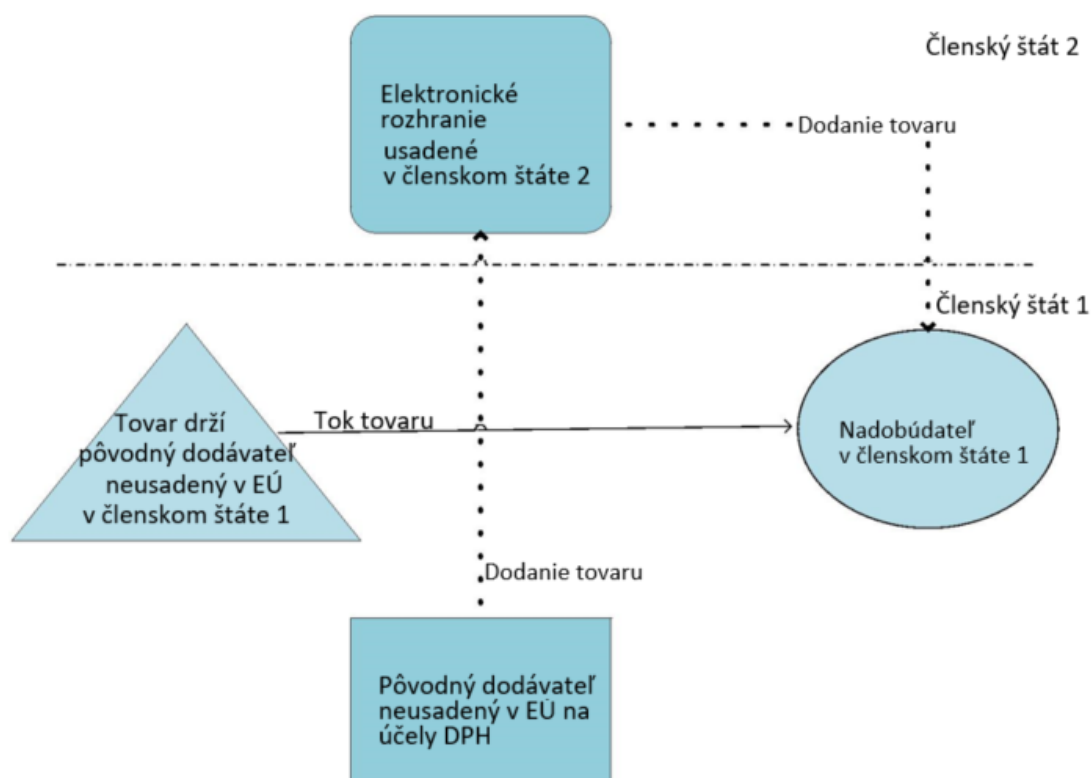
Dôsledky z hľadiska DPH:

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa, keďže pôvodný dodávateľ nie je usadený v EÚ (článok 14a ods. 2) → elektronické rozhranie sa môže rozhodnúť, že využije úpravu Únie [článok 369b písm. b)] → elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci úpravy Únie v členskom štáte 1, kde je usadené, a bude používať identifikačné číslo pre DPH, ktoré už má v členskom štáte 1 (článok 369d);
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - b) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 1;
3. miesto dodania: pripísanie prepravy v článku 36b
 - a) dodanie B2B je bez prepravy → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 31) → pôvodný dodávateľ sa musí zaregistrovať na účely DPH v členskom štáte 1 [revidovaný článok 272 ods. 1 písm. b)];
 - b) dodanie B2C je s prepravou → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 32 ods. 1) → DPH je splatná v členskom štáte 1 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 1);
4. vznik daňovej povinnosti: pri dodaniach B2B a B2C, keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) dodanie B2B: oslobodené s právom na odpočítanie dane (články 136a a 169);
 - b) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH daňovým orgánom členského štátu 1 prostredníctvom OSS;
6. oznamovanie na účely DPH: elektronické rozhranie podá daňové priznanie OSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 [článok 369g ods. 1 písm. b)].

Poznámka: Ide o čisto domácu transakciu. Ak elektronické rozhranie nevyužíva úpravu Únie, toto dodanie B2C musí oznámiť vo vnútroštátnom daňovom priznaní k DPH, ktoré má podať v členskom štáte 1 (článok 250).

Scenár 1b: Domáce dodania podľa článku 14a ods. 2 (tovar a nadobúdateľ sú v členskom štáte 1 a elektronické rozhranie je v členskom štáte 2)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 1 si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa neusadeného v EÚ. Elektronické rozhranie je usadené v členskom štáte 2.
- Pôvodný dodávateľ drží v členskom štáte 1 tovar, ktorý sa odosiela/prepravuje nadobúdateľovi v členskom štáte 1 (domáce dodanie tovaru).



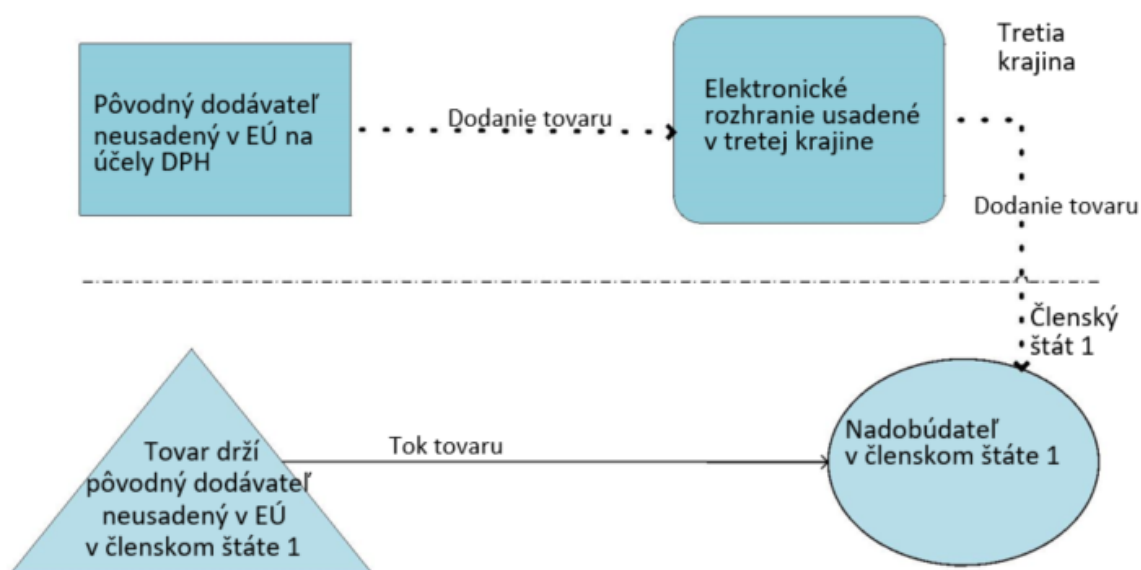
Dôsledky z hľadiska DPH

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa, keďže pôvodný dodávateľ nie je usadený v EÚ (článok 14a ods. 2) → elektronické rozhranie sa môže rozhodnúť, že použije úpravu Únie [článok 369b písm. b)] → elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci úpravy Únie v členskom štáte 2, kde je usadené, a bude používať identifikačné číslo pre DPH, ktoré už má v členskom štáte 2 (článok 369d) → elektronické rozhranie sa nemusí registrovať na účely DPH v členskom štáte 1;
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - b) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 1;
3. miesto dodania: pripísanie prepravy v článku 36b
 - a) dodanie B2B je bez prepravy → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 31) → pôvodný dodávateľ sa musí zaregistrovať na účely DPH v členskom štáte 1 [revidovaný článok 272 ods. 1 písm. b)];
 - b) dodanie B2C je s prepravou → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 32 ods. 1) → DPH je splatná v členskom štáte 1 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 1);
4. vznik daňovej povinnosti: pri dodaniach B2B a B2C, keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) dodanie B2B: oslobodené s právom na odpočítanie dane (články 136a a 169);

- b) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH prostredníctvom OSS daňovým orgánom členského štátu 2, ktoré odovzdajú DPH daňovým orgánom členského štátu 1;
6. oznamovanie na účely DPH: elektronické rozhranie podá daňové priznanie OSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 2 → prizná sumu DPH a uplatní sadzbu DPH členského štátu 1 [článok 369g ods. 2 písm. b)].

Scenár 1c: Domáce dodania podľa článku 14a ods. 2 (tovar a nadobúdateľ sú v členskom štáte 1 a elektronické rozhranie je v tretej krajine)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 1 si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa neusadeného v EÚ. Elektronické rozhranie je usadené v tretej krajine.
- Pôvodný dodávateľ drží v členskom štáte 1 tovar, ktorý sa odosiela/prepravuje nadobúdateľovi v členskom štáte 1 (domáce dodanie tovaru).



Dôsledky z hľadiska DPH

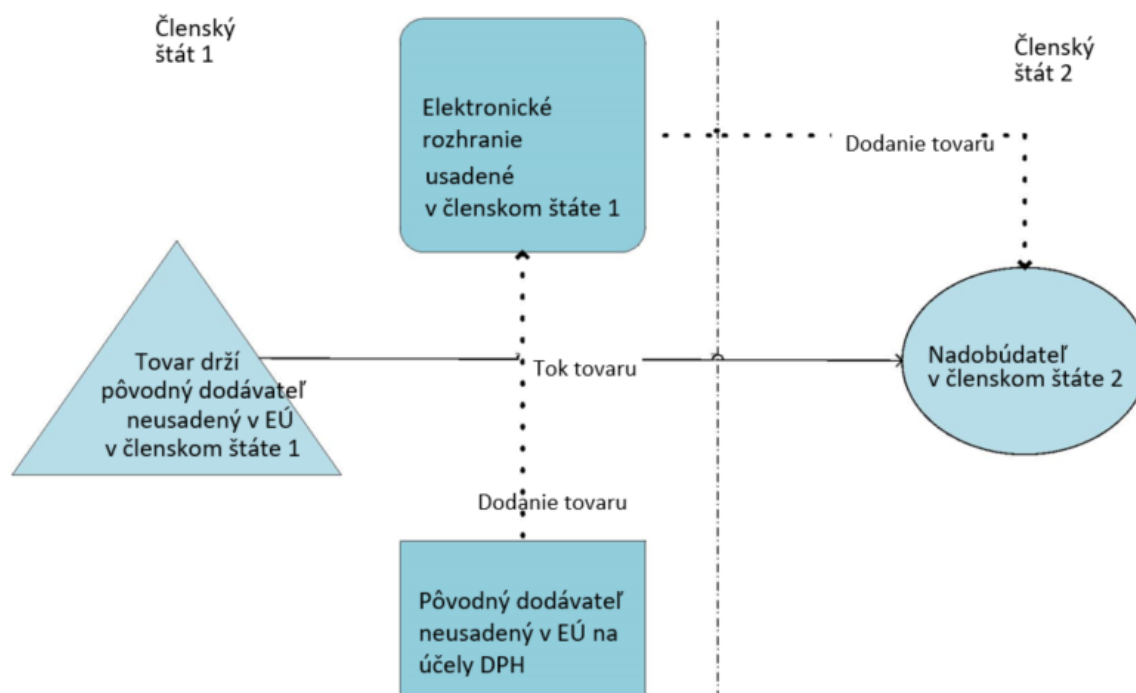
1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa, keďže pôvodný dodávateľ nie je usadený v EÚ (článok 14a ods. 2) → elektronické rozhranie sa môže rozhodnúť, že využije OSS pre Úniu [článok 369b písm. b)] → členským štátom identifikácie môže byť ktorýkoľvek členský štát, z ktorého sa tovar dodáva (článok 369a bod 2 tretí pododsek) → elektronické rozhranie sa zaregistruje v členskom štáte 1⁴⁰;
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - b) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 1;
3. miesto dodania: pripísanie prepravy v článku 36b
 - a) dodanie B2B je bez prepravy → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 31) → pôvodný dodávateľ sa musí zaregistrovať na účely DPH v členskom štáte 1 [revidovaný článok 272 ods. 1 písm. b)];
 - b) dodanie B2C je s prepravou → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 32 ods. 1) → DPH je splatná v členskom štáte 1 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 1);

⁴⁰ Ďalšie podrobnosti o postupe registrácie možno nájsť v príručke k OSS.

4. vznik daňovej povinnosti: pri dodaniach B2B a B2C → keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) dodanie B2B: oslobodené s právom na odpočítanie dane (články 136a a 169);
 - b) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH daňovým orgánom členského štátu 1 prostredníctvom OSS;
6. oznamovanie na účely DPH: elektronické rozhranie podá daňové priznanie OSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 [článok 369g ods. 1 písm. b)].

Scenár 2a: Predaj na diaľku v rámci Spoločenstva podľa článku 14a ods. 2 (tovar a elektronické rozhranie v členskom štáte 1 a tovar odosielaný nadobúdateľovi v členskom štáte 2)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 2 si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa neusadeného v EÚ. Elektronické rozhranie je usadené v členskom štáte 1.
- Pôvodný dodávateľ drží v členskom štáte 1 tovar, ktorý sa odosiela/prepravuje nadobúdateľovi v členskom štáte 2 (predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva).



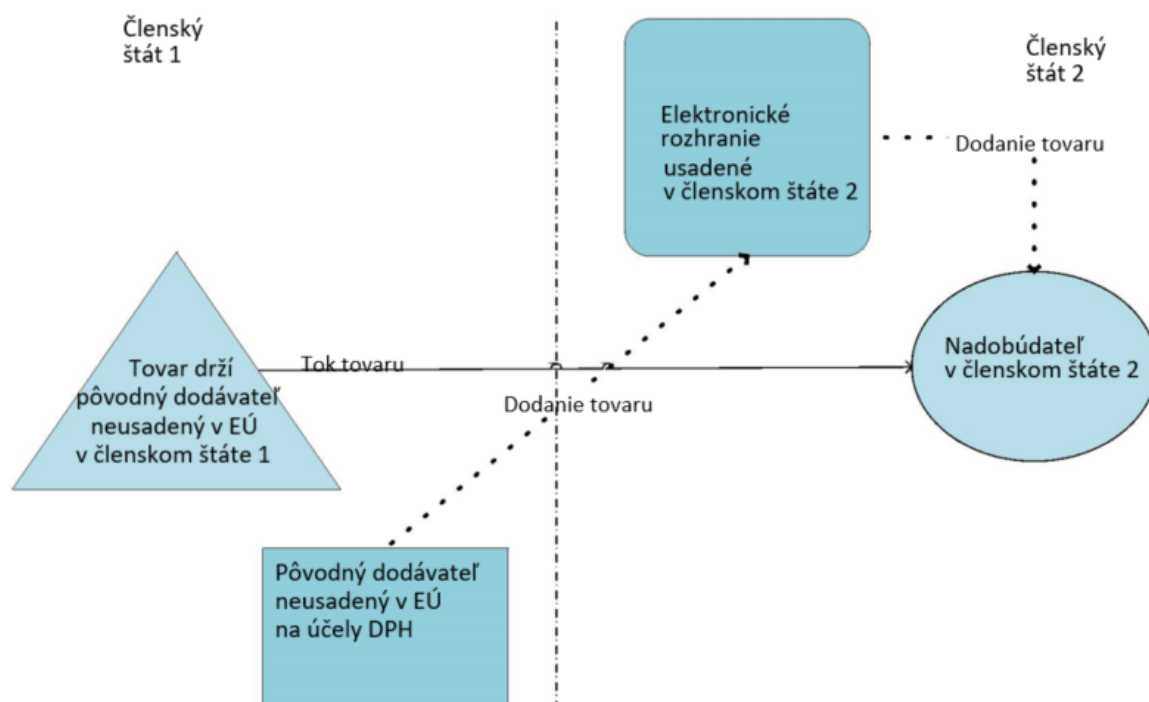
Dôsledky z hľadiska DPH

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa, keďže pôvodný dodávateľ nie je usadený v EÚ (článok 14a ods. 2) → elektronické rozhranie sa môže rozhodnúť, že využije úpravu Únie [článok 369b písm. b)] → elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci úpravy Únie v členskom štáte 1, kde je usadené, a bude používať identifikačné číslo pre DPH, ktoré už má v členskom štáte 1 (článok 369d);
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - b) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 2;
3. miesto dodania: pripísanie prepravy v článku 36b
 - a) dodanie B2B je bez prepravy → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 31) → pôvodný dodávateľ sa musí zaregistrovať na účely DPH v členskom štáte 1 [revidovaný článok 272 ods. 1 písm. b)];
 - b) dodanie B2C je s prepravou → miesto dodania v členskom štáte 2 [článok 33 písm. a)] → DPH je splatná v členskom štáte 2 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 2);
4. vznik daňovej povinnosti: pri dodaniach B2B a B2C → keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) dodanie B2B: oslobodené s právom na odpočítanie dane (články 136a a 169);

- b) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH prostredníctvom OSS daňovým orgánom členského štátu 1, ktoré odovzdajú DPH daňovým orgánom členského štátu 2;
6. oznamovanie na účely DPH: elektronické rozhranie podá daňové priznanie OSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 → suma DPH a sadzba DPH členského štátu 2 [článok 369g ods. 1 písm. a)].

Scenár 2b: Predaj na diaľku v rámci Spoločenstva podľa článku 14a ods. 2 (tovar v členskom štáte 1, elektronické rozhranie a nadobúdateľ v členskom štáte 2)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 2 si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa neusadeného v EÚ. Elektronické rozhranie je usadené v členskom štáte 2.
- Pôvodný dodávateľ drží v členskom štáte 1 tovar, ktorý sa odosiela/prepravuje nadobúdateľovi v členskom štáte 2 (predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva).



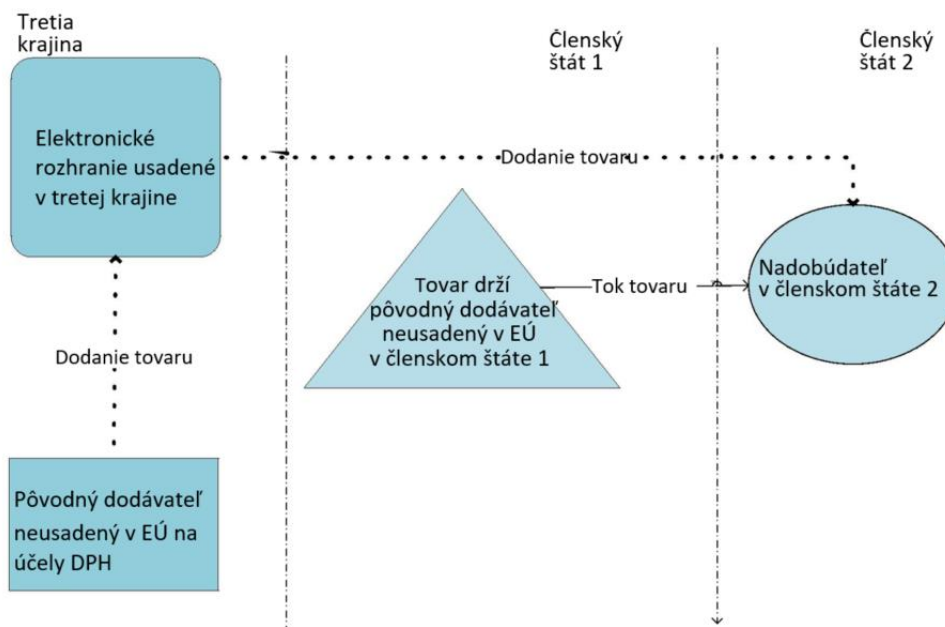
Dôsledky z hľadiska DPH

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa, keďže pôvodný dodávateľ nie je usadený v EÚ (článok 14a ods. 2) → elektronické rozhranie sa môže rozhodnúť, že využije úpravu Únie [článok 369b písm. b)] → elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci úpravy Únie v členskom štáte 2, kde je usadené, a bude používať identifikačné číslo pre DPH, ktoré už má v členskom štáte 2 (článok 369d) → elektronické rozhranie sa nemusí registrovať na účely DPH v členskom štáte 1 (odkiaľ sa odosiela tovar);
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - b) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 2;
3. miesto dodania: pripísanie prepravy v článku 36b
 - a) dodanie B2B je bez prepravy → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 31) → pôvodný dodávateľ sa musí zaregistrovať na účely DPH v členskom štáte 1 [revidovaný článok 272 ods. 1 písm. b)];
 - b) dodanie B2C je s prepravou → miesto dodania v členskom štáte 2 [článok 33 písm. a)] → DPH je splatná v členskom štáte 2 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 2);
4. vznik daňovej povinnosti v prípade dodania B2B a B2C: keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a)

5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) dodanie B2B: oslobodené s právom na odpočítanie dane (články 136a a 169);
 - b) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH daňovým orgánom členského štátu 2 prostredníctvom OSS;
6. oznamovanie na účely DPH: elektronické rozhranie podá daňové priznanie OSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 2 → suma DPH a sadzba DPH členského štátu 2 [článok 369g ods. 2 písm. b)].

Scenár 2c: Predaj na diaľku v rámci Spoločenstva podľa článku 14a ods. 2 (tovar v členskom štáte 1, nadobúdateľ v členskom štáte 2 a elektronické rozhranie v tretej krajine)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 2 si objedná tovar prostredníctvom elektronického rozhrania od pôvodného dodávateľa neusadeného v EÚ. Elektronické rozhranie je usadené v tretej krajine.
- Pôvodný dodávateľ drží v členskom štáte 1 tovar, ktorý sa doručuje/prepravuje nadobúdateľovi v členskom štáte 2 (predaj tovaru na diaľku v rámci Spoločenstva).



Dôsledky z hľadiska DPH

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa, keďže pôvodný dodávateľ nie je usadený v EÚ (článok 14a ods. 2) → elektronické rozhranie sa môže rozhodnúť, že využije úpravu Únie [článok 369b písm. b)] → členským štátom identifikácie môže byť ktorýkoľvek členský štát, z ktorého sa tovar dodáva (článok 369a bod 2 tretí pododsek) → elektronické rozhranie sa zaregistruje v členskom štáte 1;
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - b) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 2;
3. miesto dodania: pripísanie prepravy v článku 36b
 - a) dodanie B2B je bez prepravy → miesto dodania v členskom štáte 1 (článok 31) → pôvodný dodávateľ sa musí zaregistrovať na účely DPH v členskom štáte 1 [revidovaný článok 272 ods. 1 písm. b)];
 - b) dodanie B2C je s prepravou → miesto dodania v členskom štáte 2 [článok 33 písm. a)] → DPH je splatná v členskom štáte 2 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 2);

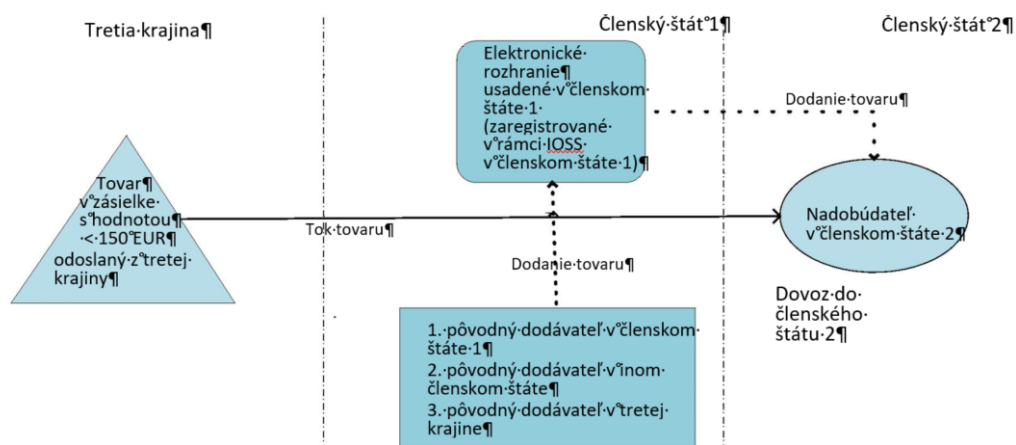
4. vznik daňovej povinnosti: pri dodaniach B2B a B2C, keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) dodanie B2B: oslobodené s právom na odpočítanie dane (články 136a a 169);
 - b) dodanie B2C → elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH prostredníctvom OSS daňovým orgánom členského štátu 1, ktoré odovzdajú DPH daňovým orgánom členského štátu 2;
6. oznamovanie na účely DPH: elektronické rozhranie podá daňové priznanie OSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 → prizná sumu DPH a uplatní sadzbu DPH členského štátu 2 [článok 369g ods. 1 písm. a)].

5.2 OSOBA POVAŽOVANÁ ZA DODÁVATEĽA UVAHČUJÚCA PREDAJ DOVÁŽANÉHO TOVARU NA DIAĽKU

V scenároch 3a – 3c a 4a – 4b sa tovar vždy odosiela z tretieho územia alebo tretej krajiny nadobúdateľovi v členskom štáte EÚ. Cieľom týchto scenárov je stručne opísať dôsledky z hľadiska DPH a colné dôsledky, keď sa elektronické rozhranie (ako osoba považovaná za dodávateľa) zaregistruje v rámci IOSS alebo keď sa v rámci IOSS nezaregistruje.

Scenár 3a: Dovoz tovaru – využitie IOSS (elektronické rozhranie a nadobúdateľ sú v rôznych členských štátoch)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 2 si objedná tovar s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR prostredníctvom elektronického rozhrania usadeného v členskom štáte 1 od pôvodného dodávateľa. Nadobúdateľ uvedie, že miesto doručenia je v členskom štáte 2.
- Tovar sa odosiela na účet pôvodného dodávateľa z tretej krajiny nadobúdateľovi v členskom štáte 2, kam sa tovar dováža⁴¹.



⁴¹ Keď sa využíva IOSS, colné konanie týkajúce sa tovaru sa môže uskutočniť v ktoromkoľvek členskom štáte EÚ bez ohľadu na to, v ktorom členskom štáte je usadený nadobúdateľ.

A. Dôsledky z hľadiska DPH:

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa (článok 14a ods. 1)
→ elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci IOSS v členskom štáte 1 (článok 369m) a získa registračné číslo IOSS pre DPH v členskom štáte 1 (článok 369q ods. 1);
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - ii) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 2;
 - b) dovoz do členského štátu 2 (článok 30 prvý odsek);
3. miesto dodania:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - iii) dodanie B2B je bez prepravy (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine (mimo EÚ) (článok 31) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;
 - iv) dodanie B2C je s prepravou (článok 36b) → miesto dodania v členskom štáte 2 [článok 33 písm. c)] → DPH je splatná v členskom štáte 2 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 2);
 - b) dovoz: v členskom štáte 2 (článok 60);
4. vznik daňovej povinnosti v prípade dodaní B2C: keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a)
5. osoba povinná platiť DPH:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku:
 - i) dodanie B2B: mimo rozsahu pôsobnosti DPH EÚ [články 31 a 36b – pozri bod 3 písm. a) i)];
 - ii) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH prostredníctvom IOSS členskému štátu 1, ktorý odovzdá DPH daňovým orgánom členského štátu 2;
 - b) dovoz: číslo IOSS odoslané elektronicky colným orgánom v členskom štáte 2 v colnom vyhlásení (súbor údajov H7, I1, H6 alebo H1, údajový prvok 3/40) → colný orgán skontroluje platnosť čísla IOSS elektronicky v databáze IOSS:
 - i) platné číslo IOSS → dovoz do členského štátu 2 oslobodený od DPH [článok 143 ods. 1 písm. ca)] → tovar sa prepustí do voľného obehu;
 - ii) neplatné číslo IOSS → dovoz zdanený v členskom štáte 2 (možno použiť štandardné pravidlá alebo osobitné úpravy) → **určí sa osoba povinná platiť DPH v členskom štáte 2** (článok 201) → pozri scenár 4a bez IOSS;
6. oznamovanie na účely DPH:
 - elektronické rozhranie podáva mesačné daňové priznania IOSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 s uvedením sumy a sadzby DPH v členskom štáte 2 (článok 369s),
 - elektronické rozhranie vedie záznamy o predajoch a vráteniach tovaru (článok 63c vykonávacieho nariadenia o DPH).

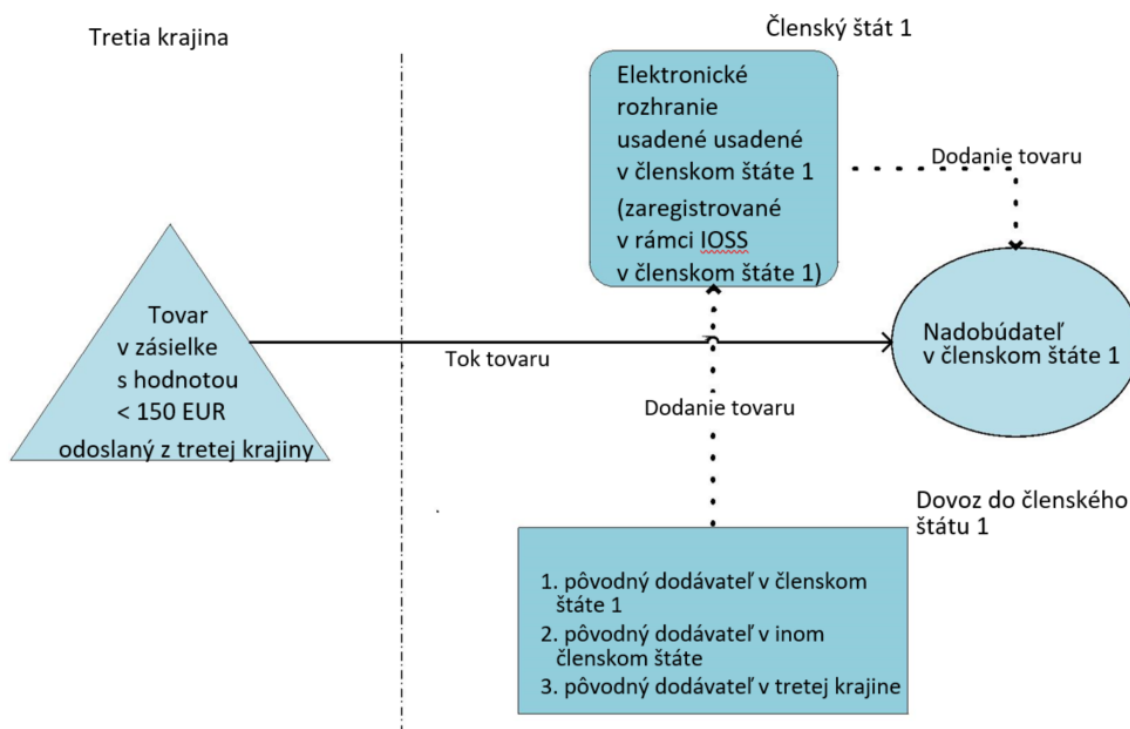
B. Colné dôsledky:

1. dovozca: príjemca = nadobúdateľ v členskom štáte 2;
2. vývozca: odosielateľ = pôvodný dodávateľ (predávajúci tovaru);
3. predloženie colným orgánom: dopravcom/deklarantom na prvom mieste vstupu v EÚ (článok 139 CKÚ);
4. colné vyhlásenie: podáva sa v ktoromkoľvek členskom štáte EÚ (podľa výberu deklaranta);
formát colného vyhlásenia:
 - štandardné colné vyhlásenie so super zredukovaným súborom údajov (článok 143a DA k CKÚ s H7) alebo
 - zjednodušené colné vyhlásenie (článok 166 CKÚ s I1), alebo
 - colné vyhlásenie v prípade poštových zásielok s hodnotou do 1 000 EUR (článok 144 DA k CKÚ s H6), alebo
 - štandardné colné vyhlásenie s úplným súborom údajov (článok 162 CKÚ s H1);
5. deklarant: pošta/expresný dopravca/colný zástupca/príjemca;
6. colný režim: prepustenie do voľného obehu;

7. prijatie colného vyhlásenia: colnými orgánmi pri predložení tovaru a kontrole požiadaviek pre vybrané colné vyhlásenie (napr. platnosť identifikačného čísla IOSS pre DPH, hodnota deklarovaného tovaru nepresahujúca 150 EUR atď.);
 1. prepustenie tovaru: colnými orgánmi, nie je splatná žiadna DPH ani žiadne clá;
 2. mesačné vykazovanie: pravidelný prenos príslušných údajových prvkov v colnom vyhlásení do systému Surveillance 3.

Scenár 3b: Dovoz tovaru – využitie IOSS (elektronické rozhranie a nadobúdateľ sú v rovnakom členskom štáte)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 1 si objedná tovar s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR prostredníctvom elektronického rozhrania takisto usadeného v členskom štáte 1 od pôvodného dodávateľa. Nadobúdateľ uvedie, že miesto doručenia je v členskom štáte 1.
- Tovar sa odosiela na účet pôvodného dodávateľa z tretej krajiny nadobúdateľovi v členskom štáte 1, kam sa tovar dováža⁴².



A. Dôsledky z hľadiska DPH:

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa (článok 14a ods. 1) → elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci IOSS v členskom štáte 1 (článok 369m) a získa registračné číslo IOSS pre DPH v členskom štáte 1 (článok 369q ods. 1);
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - ii) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 1;
 - b) dovoz do členského štátu 1 (článok 30 prvý odsek);
3. miesto dodania:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B je bez prepravy (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine (mimo EÚ) (článok 31) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;
 - ii) dodanie B2C je s prepravou (článok 36b) → miesto dodania v členskom štáte 1 [článok 33 písm. c)] → DPH je splatná v členskom štáte 1 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 1);
 - b) dovoz: v členskom štáte 1 (článok 60);

⁴² Keď sa využíva IOSS, colné konanie týkajúce sa tovaru sa môže uskutočniť v ktoromkoľvek členskom štáte EÚ bez ohľadu na to, v ktorom členskom štáte je usadený nadobúdateľ.

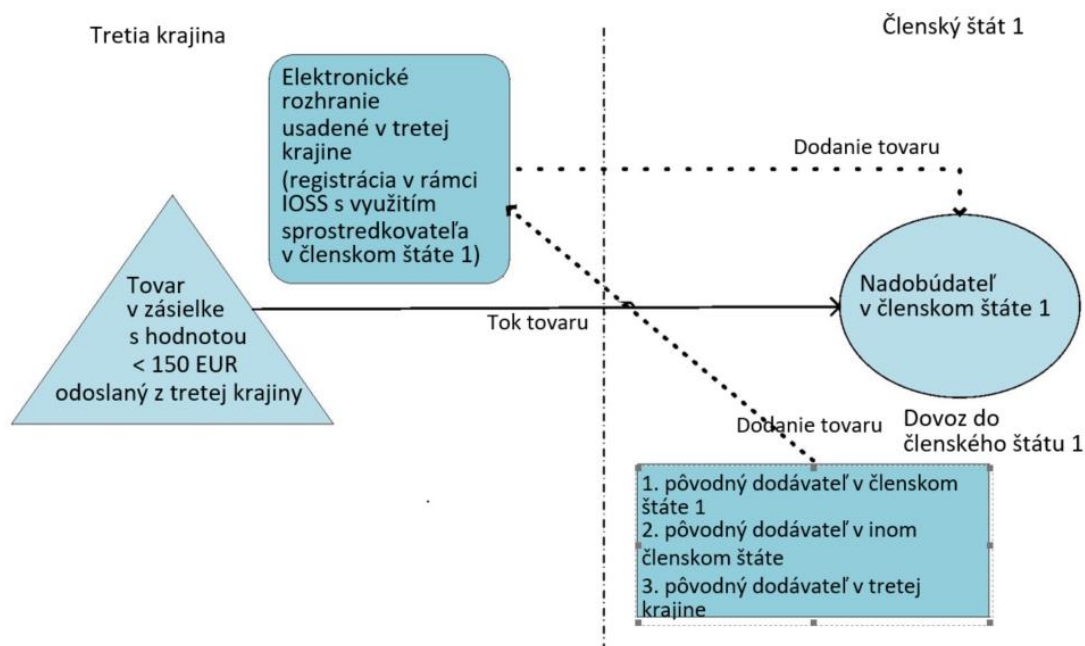
4. vznik daňovej povinnosti pri dodaniach B2C → keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
5. osoba povinná platiť DPH
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku:
 - i) dodanie B2B: mimo rozsahu pôsobnosti DPH v EÚ [články 31 a 36b – pozri bod 3 písm. a) i)];
 - ii) dodanie B2C: elektronické rozhranie je povinné zaplatiť DPH daňovým orgánom členského štátu 1 prostredníctvom IOSS;
 - b) dovoz: číslo IOSS odoslané elektronicky colným orgánom v členskom štáte 1 v colnom vyhlásení (súbor údajov H7, I1, H6 alebo H1, údajový prvok 3/40) → colný orgán skontroluje platnosť čísla IOSS elektronicky v databáze IOSS:
 - i) platné číslo IOSS → dovoz do členského štátu 1 oslobodený od DPH [článok 143 ods. 1 písm. ca)] → tovar sa prepustí do voľného obehu;
 - ii) neplatné číslo IOSS → dovoz do členského štátu 1 (možno použiť štandardné pravidlá alebo osobitné úpravy) → **určí sa osoba povinná platiť DPH v členskom štáte 1** (článok 201) → pozri scenár 4a bez IOSS;
6. oznamovanie na účely DPH:
 - elektronické rozhranie podáva mesačné daňové priznanie IOSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 s uvedením sumy a sadzby DPH v členskom štáte 1 (článok 369s). Tieto dodania sa **nevedú vo vnútroštátnom priznaní k DPH**,
 - elektronické rozhranie vedie záznamy o predajoch a vráteniach tovaru (článok 63c vykonávacieho nariadenia o DPH).

B. Colné dôsledky:

Celkovo sú rovnaké ako v scenári 3a, jediný rozdiel je v tom, že členský štát 2 sa nahradí členským štátom 1.

Scenár 3c: Dovoz tovaru – využitie IOSS (elektronické rozhranie usadené v tretej krajine a nadobúdateľ je v členskom štáte)

- Nadobúdateľ v členskom štáte 1 si objedná tovar s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR prostredníctvom elektronického rozhrania usadeného v tretej krajine od pôvodného dodávateľa. Nadobúdateľ uvedie, že miesto doručenia je v členskom štáte 1.
- Tovar sa odosiela na účet pôvodného dodávateľa z tretej krajiny nadobúdateľovi v členskom štáte 1, kam sa tovar dováža⁴³.



A. Dôsledky z hľadiska DPH:

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa (článok 14a ods. 1) → elektronické rozhranie sa zaregistruje v rámci IOSS prostredníctvom sprostredkovateľa usadeného v členskom štáte 1⁴⁴ (článok 369m). Sprostredkovateľ získa identifikačné číslo IOSS pre DPH v členskom štáte 1 pre elektronické rozhranie (článok 369q ods. 3);
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - ii) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 1;
 - b) dovoz do členského štátu 1 (článok 30 prvý odsek);
3. miesto dodania:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B je bez prepravy (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine (mimo EÚ) (článok 31) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;

⁴³ Keď sa využíva IOSS, colné konanie týkajúce sa tovaru sa môže uskutočniť v ktoromkoľvek členskom štáte EÚ bez ohľadu na to, v ktorom členskom štáte je usadený nadobúdateľ.

⁴⁴ Sprostredkovateľ nemusí byť usadený v členskom štáte konečného určenia tovaru, môže byť usadený v ktoromkoľvek členskom štáte EÚ a v danom štáte zaregistruje elektronické rozhranie v rámci IOSS. V tomto prípade je sprostredkovateľ zaregistrovaný v členskom štáte 1. Sprostredkovateľ sa musí zaregistrovať, aby mohol používať IOSS pre dodávateľov/elektronické rozhrania (článok 369q ods. 2). Nejde o identifikačné číslo pre DPH.

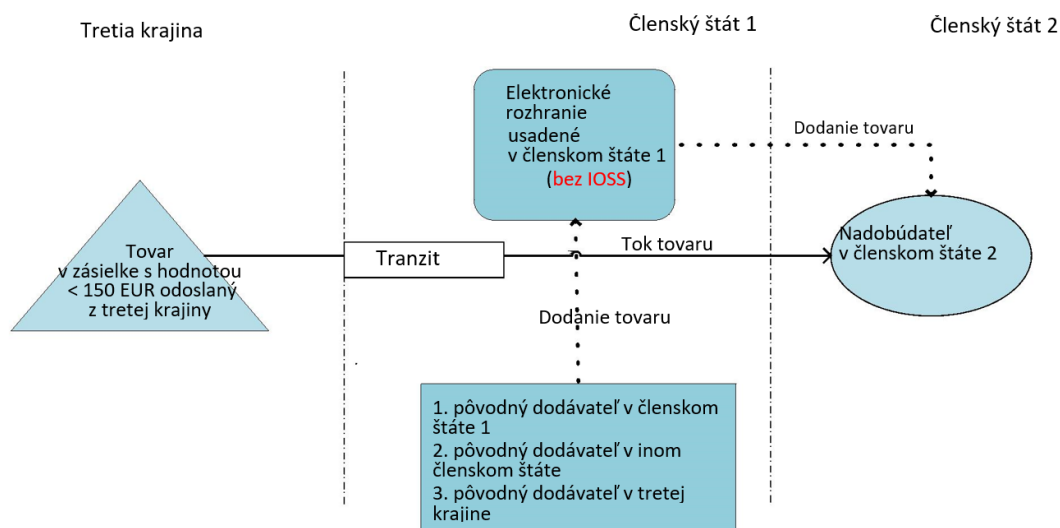
- ii) dodanie B2C je s prepravou (článok 36b) → miesto dodania v členskom štáte 1 [článok 33 písm. c)] → DPH je splatná v členskom štáte 1 (sadzba DPH uplatniteľná na tovar v členskom štáte 1);
- b) dovoz: v členskom štáte 1 (článok 60);
- 4. vznik daňovej povinnosti pri dodaniach B2C → keď pôvodný dodávateľ prijme platbu (článok 66a);
- 5. osoba povinná platiť DPH
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku:
 - i) dodanie B2B: mimo rozsahu pôsobnosti DPH EÚ [články 31 a 36b – pozri bod 3 písm. a) i)];
 - ii) dodanie B2C: sprostredkovateľ je povinný zaplatiť DPH na účet elektronického rozhrania daňovým orgánom členského štátu 1 prostredníctvom IOSS;
 - b) dovoz: číslo IOSS odoslané elektronicky colným orgánom v členskom štáte 1 v colnom vyhlásení (súbor údajov H7, II, H6 alebo H1, údajový prvok 3/40) → colný orgán skontroluje platnosť čísla IOSS elektronicky v databáze IOSS:
 - i) platné číslo IOSS → dovoz do členského štátu 1 oslobodený od DPH [článok 143 ods. 1 písm. ca)] → tovar sa prepustí do voľného obehu;
 - ii) neplatné číslo IOSS → dovoz do členského štátu 1 (možno použiť štandardné pravidlá alebo osobitné úpravy) → **určí sa osoba povinná platiť DPH v členskom štáte 1** (článok 201) → pozri scenár 4a bez IOSS;
- 6. oznamovanie na účely DPH:
 - sprostredkovateľ na účet elektronického rozhrania podáva mesačné daňové priznanie IOSS k DPH daňovým orgánom členského štátu 1 s uvedením sumy a sadzby DPH v členskom štáte 1 (článok 369s),
 - sprostredkovateľ na účet elektronického rozhrania vedie záznamy o predajoch a vráteniach tovaru (článok 63c vykonávacieho nariadenia o DPH).

B. Colné dôsledky:

Sú rovnaké ako v scenári 3a, jediný rozdiel je v tom, že členský štát 2 sa musí nahradiť členským štátom 1.

Scenár 4a: Dovoz tovaru – bez využitia IOSS → Vstup tovaru do členského štátu 1, tranzit do členského štátu 2 a dovoz do členského štátu 2

- Nadobúdateľ v EÚ (napr. v členskom štáte 2) si objedná tovar s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR prostredníctvom elektronického rozhrania usadeného v členskom štáte (alebo v tretej krajine) od pôvodného dodávateľa. Nadobúdateľ uvedie, že miesto doručenia je v členskom štáte 2.
- Tovar sa odosiela na účet pôvodného dodávateľa z tretej krajiny do členského štátu 1 a z členského štátu 1 sa prepraví do členského štátu 2, kde sa doručí nadobúdateľovi.



Článok 221 VA k CKÚ⁴⁵ bol zmenený⁴⁶ s cieľom objasniť, že colný úrad príslušný na deklarovanie dovozu tovaru s nízkou hodnotou je colný úrad nachádzajúci sa v členskom štáte, v ktorom sa končí odoslanie alebo preprava tovaru, ak sa tento tovar priznáva na účely DPH v rámci inej úpravy, ako je IOSS. Cieľom tejto zmeny bolo zabezpečiť, aby sa na tento tovar účtovala sadzba DPH členského štátu určenia. Od 1. júla 2021 sa teda všetok takýto tovar až do vstupu do členského štátu EÚ, ktorý je ČŠ konečného určenia, umiestni do colného režimu tranzit.

V praxi možno až potom tovar prepustiť do voľného obehu v členskom štáte určenia tovaru. Tovar sa po príchode do členského štátu 1 bude musieť umiestniť do colného režimu tranzit a prepraviť do členského štátu 2.

A. Dôsledky z hľadiska DPH:

1. zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa (článok 14a ods. 1). Elektronické rozhranie sa neregistruje v rámci IOSS;
2. zdaniteľné transakcie:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - ii) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 2;
 - b) dovoz do členského štátu 2 (článok 30 prvý odsek);
3. miesto dodania:

⁴⁵ [Vykonávacie nariadenie Komisie \(EÚ\) 2015/2447.](#)

⁴⁶ [Vykonávacie nariadenie Komisie \(EÚ\) 2020/893](#), článok 221 ods. 4.

- a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B je bez prepravy (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine (mimo EÚ) (článok 31) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;
 - ii) dodanie B2C je s prepravou (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine, kde sa začína preprava tovaru (mimo EÚ) (článok 32 prvý odsek) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;
 - b) dovoz do členského štátu 2 nadobúdateľom (článok 61);
4. vznik daňovej povinnosti
- a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: neuplatňuje sa [miesto dodania mimo EÚ – pozri bod 3 písm. a)];
 - b) dovoz: keď dôjde k dovozu tovaru, po tom, ako sa skončí colný režim tranzit (článok 71);
5. osoba povinná platiť DPH: dovoz do členského štátu 2 – osoba určená za osobou povinnú platiť DPH v členskom štáte 2 (článok 201). Ak je osobou povinnou platiť DPH v členskom štáte 2 nadobúdateľ, DPH z dovozu možno zaplatiť prostredníctvom:
- a) osobitných úprav: nadobúdateľ zaplatí DPH pošte/expresnému dopravcovi/colnému zástupcovi a tovar sa doručí → mesačná platba DPH vybranej poštou/expresným dopravcom/colným zástupcom príslušnému orgánu v členskom štáte 2 (článok 369zb ods. 2);
 - b) štandardného postupu – deklarant platí DPH colným orgánom a dôjde k prepusteniu do voľného obehu bez ohľadu na hodnotu tovaru.

Poznámka: Členské štáty môžu slobodne rozhodnúť o osobe povinnej platiť DPH pri dovoze. Všeobecnou praxou v členských štátoch je považovať za osobu povinnú zaplatiť DPH nadobúdateľa/príjemcu. Scenár 4a sa teda bude bežne uplatňovať, ak sa IOSS nevyužíva, bez ohľadu na povinnosť stanovenú v článku 14a ods. 1.

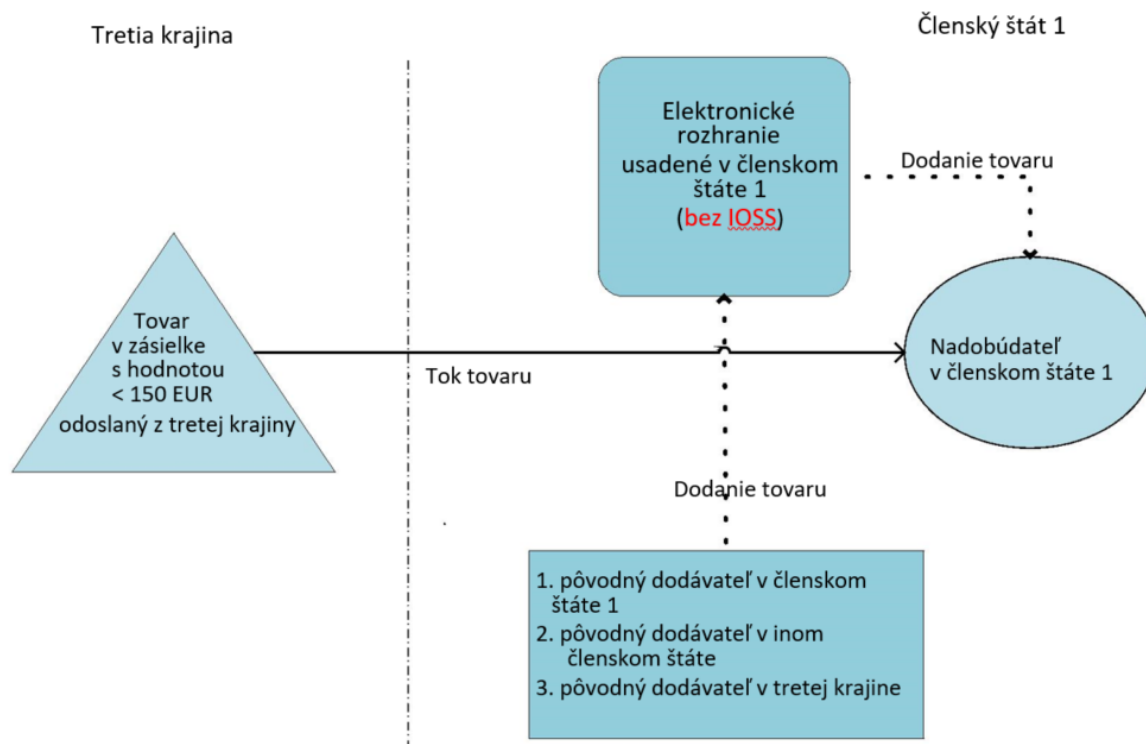
V čase uverejnenia týchto vysvetliviek sa však jeden členský štát rozhodol určiť za osobu povinnú zaplatiť DPH elektronické rozhranie.

B. Colné dôsledky:

1. dovozca: príjemca = nadobúdateľ v členskom štáte 2;
2. vývozca: odosielateľ = pôvodný dodávateľ (predávajúci tovaru);
3. predloženie colným orgánom: dopravcom/deklarantom (ak ide o inú osobu ako dopravca) na prvom mieste vstupu do EÚ (článok 139 CKÚ);
4. tranzitné vyhlásenie: tovar sa umiestni do colného režimu tranzit a prepraví sa do členského štátu 2;
5. colné vyhlásenie na prepustenie do voľného obehu: podané iba v členskom štáte 2 (článok 221 ods. 4 VA k CKÚ);
formát colného vyhlásenia:
 - štandardné colné vyhlásenie so super zredukovaným súborom údajov (článok 143a DA k CKÚ s H7) alebo
 - zjednodušené colné vyhlásenie (článok 166 CKÚ s I1), alebo
 - colné vyhlásenie v prípade poštových zásielok s hodnotou do 1 000 EUR (článok 144 DA k CKÚ s H6), alebo
 - štandardné colné vyhlásenie s úplným súborom údajov (článok 162 CKÚ s H1);
6. deklarant:
 - pošta/expresný dopravca/colný zástupca (osobitné úpravy),
 - výlučne pošta (colné vyhlásenie H6),
 - pošta/expresný dopravca/colný zástupca/nadobúdateľ (štandardný postup);
7. colný režim: prepustenie do voľného obehu;
8. prijatie colného vyhlásenia: colnými orgánmi pri predložení tovaru a v prípade colného vyhlásenia H7 kontrola limitu 150 EUR;
9. prepustenie tovaru: colnými orgánmi okamžite po prijatí colného vyhlásenia s výberom splatnej DPH, ak sa nepoužijú osobitné úpravy alebo sa nepovolí odklad.

Scenár 4b: Dovoz tovaru – bez využitia IOSS → vstup a dovoz do členského štátu 1

- Nadobúdateľ v členskom štáte 1 si objedná tovar s hodnotou nepresahujúcou 150 EUR prostredníctvom elektronického rozhrania takisto usadeného v členskom štáte 1 od pôvodného dodávateľa. Nadobúdateľ uvedie, že miesto doručenia je takisto v členskom štáte 1.
- Tovar sa odošle na účet pôvodného dodávateľa z tretej krajiny do členského štátu 1, kde sa prepustí do voľného obehu.



A. Dôsledky z hľadiska DPH:

- 1) zdaniteľná osoba: elektronické rozhranie je osobou považovanou za dodávateľa (článok 14a ods. 1). Elektronické rozhranie sa neregistruje v rámci IOSS;
- 2) zdaniteľné transakcie:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B od pôvodného dodávateľa elektronickému rozhraniu;
 - ii) dodanie B2C od elektronického rozhrania nadobúdateľovi v členskom štáte 1;
 - b) dovoz do členského štátu 1 (článok 30 prvý odsek);
- 3) miesto dodania:
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: 2 dodania vzhľadom na uplatňovanie článku 14a ods. 1
 - i) dodanie B2B je bez prepravy (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine (mimo EÚ) (článok 31) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;
 - ii) dodanie B2C je s prepravou (článok 36b) → miesto dodania v tretej krajine, kde sa začína preprava tovaru (mimo EÚ) (článok 32 prvý odsek) → žiadne povinnosti v oblasti DPH v EÚ;
 - b) dovoz do členského štátu 1 nadobúdateľom (článok 60);
- 4) vznik daňovej povinnosti
 - a) predaj dovážaného tovaru na diaľku: neuplatňuje sa [miesto dodania mimo EÚ – pozri bod 3 písm. a)];
 - b) dovoz: pri dovoze tovaru (článok 70);

5) osoba povinná platiť DPH: dovoz do členského štátu 1 – osoba určená za osobu povinnú platiť DPH v členskom štáte 1 (článok 201). Ak je osobou povinnou platiť DPH v členskom štáte 1 nadobúdateľ, DPH z dovozu možno zaplatiť prostredníctvom:

- a) osobitných úprav: nadobúdateľ zaplatí DPH pošte/expresnému dopravcovi/colnému zástupcovi pred doručením tovaru → mesačná platba DPH vybranej poštou/expresným dopravcom/colným zástupcom príslušnému orgánu v členskom štáte 1 (článok 369zb ods. 2);
- b) štandardného postupu – platba DPH colným orgánom pred prepustením do voľného obehu bez ohľadu na hodnotu tovaru.

Poznámka: Členské štáty môžu slobodne rozhodnúť o osobe povinnej platiť DPH pri dovoze. Všeobecnou praxou v členských štátoch je považovať za osobu povinnú zaplatiť DPH nadobúdateľa/príjemcu. Scenár 4a sa teda bude vo všeobecnosti uplatňovať, ak sa IOSS nevyužíva, bez ohľadu na ustanovenie o domnienke v článku 14a ods. 1.

V čase uverejnenia týchto vysvetliviek sa však jeden členský štát rozhodol určiť za osobu povinnú zaplatiť DPH elektronické rozhranie.

B. Colné dôsledky:

1. dovozca: príjemca = nadobúdateľ v členskom štáte 1;
2. vývozca: odosielateľ = pôvodný dodávateľ;
3. predloženie colným orgánom: dopravcom/deklarantom (ak ide o inú osobu ako dopravca) v členskom štáte 1, ktorý je prvým miestom vstupu do EÚ (článok 139 CKÚ);
4. colné vyhlásenie: podané v členskom štáte 1;
formát colného vyhlásenia:
 - štandardné colné vyhlásenie so super zredukovaným súborom údajov (článok 143a DA k CKÚ s H7) alebo
 - zjednodušené colné vyhlásenie (článok 166 CKÚ s II), alebo
 - colné vyhlásenie v prípade poštových zásielok s hodnotou do 1 000 EUR (článok 144 DA k CKÚ s H6), alebo
 - štandardné colné vyhlásenie s úplným súborom údajov (článok 162 CKÚ s H1);
5. deklarant:
 - pošta/expresný dopravca/colný zástupca (osobitné úpravy),
 - výlučne pošta (colné vyhlásenie H6),
 - pošta/expresný dopravca/colný zástupca/nadobúdateľ (štandardný postup);
6. colný režim: prepustenie do voľného obehu;
7. prijatie colného vyhlásenia: colnými orgánmi pri predložení tovaru a v prípade použitia colného vyhlásenia H7 pri kontrole limitu 150 EUR;
8. prepustenie tovaru: colnými orgánmi okamžite po prijatí colného vyhlásenia s výberom splatnej DPH, ak sa nepoužijú osobitné úpravy alebo sa nepovolí odklad.