

STANOVISKO REPUBLIKOVEJ ÚNIE ZAMESTNÁVATEĽOV

Návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony

<https://www.slov-lex.sk/elegislativa/legislativne-procesy/SK/LP/2026/282>

Materiál v pripomienkovom konaní do 16.06.2026

Stručný popis podstaty materiálu najmä jeho relevancie z pohľadu RÚZ

Materiál predkladá do medzirezortného pripomienkového konania Ministerstvo financií SR s cieľom transpozície európskej legislatívy.

Cieľom a obsahom materiálu je najmä:

Cieľom predkladaného návrhu je transponovať do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) články 2 až 4 smernice Rady (EÚ) 2025/516 z 11. marca 2025, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o pravidlá DPH pre digitálny vek. Z povinnej transpozície smernice (EÚ) 2025/516 vyplýva pre Slovenskú republiku k 1. januáru 2027 povinnosť prijať minoritné legislatívno-technické úpravy, ako aj postupné ukončenie režimu call-off stock. Od 1. júla 2028 sa v súlade so smernicou (EÚ) 2025/516 zavedie zdaňovanie platforiem v režime tzv. domnelého dodávateľa v sektore služieb krátkodobého nájmu ubytovania a cestnej dopravy osôb. Ďalej sa za účelom zníženia administratívnej záťaže zavedie nová one-stop-shop schéma pre premiestnenie vlastného tovaru na účely podnikania do iného členského štátu a rozšíria sa existujúce one-stop-shop úpravy.

Zmenami a doplnením zákona o DPH dôjde aj k precizovaniu a úpravám ustanovení týkajúcich sa povinnej elektronickej fakturácie [už transponované články 1 a 5 smernice (EÚ) 2025/516], ako aj povinného digitálneho oznamovania, na základe poznatkov z aktuálneho vývoja realizácie technickej implementácie aj v iných členských štátoch.

Ďalším cieľom predkladaného návrhu zákona je zamedziť zneužívaniu účasti v systéme DPH. V tomto kontexte sa navrhuje rozšíriť okruh zákonných dôvodov, v prípade existencie ktorých daňový úrad môže zrušiť platiteľovi dane registráciu pre daň z úradnej moci.

Postoj RÚZ k materiálu

Cieľom predkladaného návrhu je transponovať do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) články 2 až 4 smernice Rady (EÚ) 2025/516 z 11. marca 2025, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o pravidlá DPH pre digitálny vek a dôjde aj k precizovaniu a úpravám ustanovení týkajúcich sa povinnej elektronickej fakturácie [už transponované články 1 a 5 smernice (EÚ) 2025/516], ako aj povinného digitálneho oznamovania. **RÚZ k návrhu predkladá nižšie uvedené pripomienky.**

Pripomienky RÚZ k predkladanému materiálu

1. Všeobecná pripomienka k materiálu ako celku

Žiadame o doplnenie návrhu novely v časti týkajúcej sa e-fakturácie o konkrétne opatrenia na zlepšenie podnikateľského prostredia a znižovanie administratívnej záťaže.

Odôvodnenie:

Zavedenie e-faktúr je najväčšou procesnou zmenou od zavedenia eura vo firemnom sektore. V súčasnej podobe však ide iba o novú povinnosť a návrh zákona v častiach upravujúcich povinnú e-fakturáciu neobsahuje prínosy pre firmy. Aby bol v maximálnej miere využitý potenciál e-fakturácie v oblasti znižovania administratívnej záťaže a zjednodušenia procesov v podnikateľskom sektore, je nevyhnutné návrh upraviť a doplniť o konkrétne opatrenia,

ktoré by naplňali deklarovaný záväzok identifikovať opatrenia na zlepšenie podnikateľského prostredia a odbúranie byrokracie v dôsledku zavedenia e-fakturácie.

Ak bude štát disponovať detailnými údajmi z faktúr, je kľúčové dôsledne uplatniť princíp „jedenkrát a dosť“ a zrušiť všetky duplicitné povinnosti, pri ktorých musia podnikatelia poskytovať štátu tie isté údaje vo viacerých výkazoch a hláseniach (napríklad Štatistickému úradu SR). Bez týchto zmien zostane zavedenie e-fakturácie len jednostrannou záťažou pre podnikateľský sektor.

2. Zásadná pripomienka k čl. I bod 1 (§ 4 ods. 7)

Žiadame v § 4 ods. 7 doplniť za slovo „vzniknú“ slovo „odôvodnené“.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie umožňuje správcovi dane vyzvať žiadateľa na odstránenie pochybností o postavení zdaniteľnej osoby alebo o správnosti, úplnosti a pravdivosti predložených údajov. Pojem „pochybnosti“ však nie je bližšie vymedzený. Doplnenie požiadavky na odôvodnenosť pochybností považujeme za potrebné z dôvodu právnej istoty a predvídateľnosti registračného konania. Správca dane by mal svoje výhrady opierať o konkrétne skutkové okolnosti a nie o všeobecné alebo nepreukázané domnienky. Považujeme to za obzvlášť dôležité vzhľadom na to, že vznik pochybností má priamy vplyv na ďalší priebeh registračného konania a predlžuje lehotu na vydanie rozhodnutia o registrácii pre daň.

3. Zásadná pripomienka k čl. I bod 1 (§ 4 ods. 7)

Žiadame skrátiť lehotu na vydanie rozhodnutia o registrácii pre daň v prípade odstraňovania pochybností z navrhovaných 60 dní na 30 dní.

Odôvodnenie:

Navrhované predĺženie lehoty na registráciu pre daň až na 60 dní v prípade vzniku pochybností považujeme za neprimerané. Návrh súčasne zavádza povinnosť predkladať dokumenty preukazujúce postavenie zdaniteľnej osoby a podľa dôvodovej správy rozširuje priestor správcu dane na vecné preverovanie údajov a vyžadovanie ďalších informácií. V kombinácii s možnosťou vyzvať žiadateľa na odstránenie pochybností tak dochádza k významnému predĺženiu registračného procesu bez primeraného vyváženia procesného postavenia žiadateľa. Kým žiadateľ má na odstránenie pochybností len osemdňovú lehotu, lehota správcu dane na rozhodnutie sa predlžuje až na 60 dní. Takéto nastavenie môže predstavovať významnú ekonomickú bariéru najmä pre začínajúce subjekty. Postavenie platiteľa DPH je v mnohých prípadoch predpokladom pre začatie podnikateľskej činnosti, uzatváranie obchodných vzťahov alebo nastavenie dodávateľsko-odberateľských procesov. Neprimerane dlhé registračné konanie preto môže viesť k odkladu vstupu na trh, negatívne ovplyvniť cash-flow podnikateľov, obmedziť možnosť realizácie obchodných príležitostí a v konečnom dôsledku narušiť hospodársku súťaž. Lehotu 30 dní považujeme za primeranú a dostatočnú na preverenie splnenia podmienok registrácie aj v prípadoch, keď správca dane vyžaduje doplnenie údajov alebo odstránenie pochybností.

4. Zásadná pripomienka k čl. I bod 8, 15, 25 a 60

Navrhujeme predmetné ustanovenia upraviť tak, aby oblasť osobnej dopravy nebola zahrnutá do tzv. pravidla domnelého dodávateľa.

Odôvodnenie:

Vodiči v osobnej doprave sú licencovanými a zákonom regulovanými právnymi entitami.

Vodiči a flotiloví partneri pôsobiaci na Slovensku sú licencovanými a identifikovateľnými subjektmi podliehajúcimi regulačnému dohľadu. Ich povinnosť registrácie a platenia DPH závisí od zákonných pravidiel a obrátových limitov, nie od spôsobu prijatia objednávky, ako je tomu v prípade sektora krátkodobého ubytovania. Zavedenie tzv. pravidla domnelého dodávateľa (ďalej len DSR) by preto riešilo problém, ktorý sa v slovenskom prostredí osobnej dopravy v podstate nevyskytuje.

Povinné uplatnenie DSR by vytvorilo nerovnaké daňové zaobchádzanie s rovnakým druhom služieb

Jedným z najproblematickejších dôsledkov povinného DSR je vznik rozdielného daňového režimu pre ekonomicky totožné služby. Ten istý licencovaný vodič by mohol poskytovať službu osobnej dopravy bez DPH pri objednávke na ulici alebo telefonicky, avšak pri prijatí objednávky prostredníctvom digitálnej platformy by mohla byť táto služba

predmetom DPH v dôsledku aplikácie DSR. Rozhodujúcim faktorom by sa tak nestala povaha služby ani postavenie poskytovateľa, ale výlučne použitý distribučný kanál. Takýto výsledok sa javí byť v rozpore s princípom daňovej neutrality a vedie k diskriminácii digitálnych riešení oproti tradičným formám podnikania.

Povinný DSR môže oslabovať digitalizáciu a motivovať návrat k menej transparentným formám poskytovania služieb. Digitálne platformy prinášajú vyššiu mieru transparentnosti ako tradičné offline modely. Každá transakcia je elektronicky zaznamenaná, dohľadateľná a podlieha rozsiahlym oznamovacím povinnostiam. Platformy už dnes poskytujú daňovo relevantné údaje orgánom verejnej správy v súlade s pravidlami DAC7, čo významne zvyšuje možnosti daňovej kontroly a analytickej činnosti finančnej správy. Ak by aplikácia DSR viedla k vyššiemu daňovému zaťaženiu alebo k dodatočným nákladom výlučne pri digitálne sprostredkovaných službách, mohla by vytvárať ekonomickú motiváciu presúvať časť aktivít späť do offline prostredia. Takýto výsledok by znižoval transparentnosť trhu a javí sa byť v rozpore s cieľom podporovať digitalizáciu ekonomiky.

Slovensko ako menší členský štát má obmedzený prínos z DSR, ale znáša plné náklady jeho implementácie. Prínosy DSR sú prirodzene vyššie v členských štátoch s rozsiahlym trhom digitálne sprostredkovanej dopravy a vysokým počtom neidentifikovateľných alebo príležitostných poskytovateľov služieb. Slovenský trh je v porovnaní s najväčšími členskými štátmi relatívne malý a poskytovatelia služieb osobnej dopravy sú už dnes vo významnej miere identifikovateľní a regulovaní. Očakávaný prínos DSR z pohľadu dodatočného výberu DPH preto môže byť obmedzený, zatiaľ čo náklady spojené s implementáciou nového režimu, úpravou systémov, zmenou procesov a právnou neistotou by znášali podnikatelia, platformy aj verejná správa v plnom rozsahu. Využitie opt-out možnosti, ktorú európska legislatíva členským štátom výslovne umožňuje, preto predstavuje racionálny a primeraný spôsob implementácie pravidiel ViDA zohľadňujúci špecifiká slovenského trhu.

Vzhľadom na skutočnosti uvedené vyššie preto navrhujeme upraviť predmetné ustanovenia tak, aby oblasť osobnej dopravy nebola zahrnutá ako súčasť DSR.

5. Zásadná pripomienka k čl. I bod 48 v časti (§ 68ca ods. 2)

Žiadame spresniť právnu povahu výstupu daňového úradu pri povolení uplatňovania osobitnej úpravy a zjednotiť terminológiu ustanovenia.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie v jednej vete uvádza, že daňový úrad zdaniťelnej osobe „oznámí“, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy, avšak súčasne ustanovuje, že proti „tomuto rozhodnutiu“ nemožno podať odvolanie. Z navrhovaného znenia nie je jednoznačne zrejmé, či má mať výstup správcu dane povahu oznámenia alebo rozhodnutia. Považujeme za potrebné zjednotiť terminológiu a jednoznačne určiť procesný charakter aktu správcu dane, keďže od toho závisí právna istota zdaniťelných osôb a predvídateľnosť postupu správcu dane.

6. Zásadná pripomienka k čl. I bod 48 v časti § 68ca ods. 3)

Žiadame doplniť lehotu na vydanie rozhodnutia daňového úradu o nepovolení uplatňovania osobitnej úpravy.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie síce predpokladá vydanie rozhodnutia správcou dane, avšak neurčuje časový rámec, v ktorom je daňový úrad povinný rozhodnúť o splnení podmienok na uplatňovanie osobitnej úpravy. Absencia lehoty môže v praxi viesť k neprimeranej neistote zdaniťelnej osoby pri posudzovaní jej právneho postavenia a ďalšieho postupu, najmä ak od výsledku konania závisí spôsob plnenia jej povinností v oblasti DPH. Navrhujeme preto explicitne ustanoviť lehotu na vydanie rozhodnutia s cieľom zabezpečiť predvídateľnosť postupu správcu dane a právnu istotu dotknutých subjektov.

7. Zásadná pripomienka k čl. I bod 48 v časti § 68ca ods. 9, písm. b)

Žiadame spresniť dôvod na zrušenie povolenia podľa § 68ca ods. 9 písm. b) tak, aby bol naviazaný na objektívne overiteľné skutočnosti preukazujúce, že zdaniťelná osoba prestala vykonávať činnosť podľa § 68ca ods. 1 písm. a).

Odôvodnenie:

Navrhovaná formulácia „možno predpokladať“ je príliš všeobecná a neposkytuje dostatočné mantinely pre aplikačnú prax. Zo znenia ustanovenia nie je zrejmé, na základe akých objektívnych skutočností má daňový úrad

dospieť k záveru, že zdaniteľná osoba prestala vykonávať činnosť podľa § 68ca ods. 1 písm. a), čo môže viesť k právnej neistote a nejednotnému rozhodovaniu. Vzhľadom na to, že § 68ca ods. 9 písm. d) samostatne upravuje opakované porušovanie povinností pri uplatňovaní osobitnej úpravy, považujeme za vhodné, aby dôvod podľa písmena b) bol viazaný výlučne na objektívne overiteľnú absenciu činnosti v režime podľa § 68ca, napríklad na neuvádzanie premiestnenia vlastného tovaru v daňových priznaniach podľa odseku 12 počas určeného obdobia.

8. Zásadná pripomienka k čl. I bod 48 v časti § 68cb ods. 8

Žiadame zabezpečiť zverejnenie vzoru osobitného tlačiva finančným riaditeľstvom v dostatočnom časovom predstihu pred začiatkom jeho používania.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie zveruje určenie vzoru osobitného tlačiva finančnému riaditeľstvu, avšak neupravuje časový rámec jeho zverejnenia. Keďže osobitné tlačivo sa považuje za daňové priznanie a jeho použitie je podmienkou riadneho splnenia zákonných povinností, považujeme za potrebné zabezpečiť jeho zverejnenie v dostatočnom predstihu tak, aby sa zdaniteľné osoby mohli oboznámiť s jeho obsahom a v prípade potreby prispôsobiť interné procesy a technické riešenia.

9. Zásadná pripomienka k čl. I bod 51 (§69 odsek 2)

Žiadame doplniť slovo „číslo“ za slová „identifikačné“.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie obsahuje neúplné slovné spojenie „identifikačné pre daň“. Z dôvodu terminologickej jednotnosti so zvyškom zákona o DPH a zabezpečenia jednoznačnosti právnej úpravy navrhujeme doplniť správne znenie „identifikačné číslo pre daň“.

10. Zásadná pripomienka k čl. I bod 51 (§69 odsek 2)

Žiadame navrhované doplnenie § 69 ods. 2 vypustiť a ponechať súčasný právny stav.

Odôvodnenie:

Navrhované rozšírenie prenosu daňovej povinnosti na zahraničné osoby registrované podľa § 5 v tuzemsku vnáša vysokú mieru právnej neistoty pri určovaní osoby povinnej platiť daň pri cezhraničných transakciách a môže viesť k neprimeraným dôsledkom. Aplikačný problém môže vzniknúť najmä v prípadoch, keď zahraničná osoba registrovaná podľa § 5 v Slovenskej republike dodá tovar inej zahraničnej osobe registrovanej podľa § 5 v SR, pričom tovar je odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a odberateľ sa pre toto dodanie identifikuje identifikačným číslom pre DPH prideleným v tomto inom členskom štáte. Ak správca dane následne spochybní uplatnenie oslobodenia od dane podľa § 43, navrhované znenie § 69 ods. 2 môže viesť k preneseniu daňovej povinnosti na odberateľa formou samozdanenia v Slovenskej republike, a to napriek tomu, že tovar reálne opustil územie SR a bol zdanený ako nadobudnutie v inom členskom štáte. V dôsledku tejto úpravy sa zároveň oslabuje praktický význam oslobodenia podľa § 43 a vzniká priestor na obchádzanie povinnosti preukazovať odoslanie alebo prepravu tovaru do iného členského štátu podľa § 43 ods. 5. Navrhovaná úprava sa tak môže dostať do rozporu s deklarovaným cieľom obmedzovania daňových únikov a naopak vytvárať priestor pre vznik nových aplikačných a daňových rizík.

Navrhované rozšírenie prenosu daňovej povinnosti môže mať zároveň negatívny dopad na možnosť zahraničných osôb registrovaných podľa § 5 uplatňovať odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania podľa § 49 ods. 9. Ak sa na tieto osoby začne uplatňovať prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 2, môže dôjsť k situácii, v ktorej budú povinné podávať daňové priznania a platiť daň v SR, pričom ich možnosť uplatniť si zodpovedajúci odpočet zostane procesne obmedzená alebo neistá. Takýto výsledok by viedol k zhoršeniu cash-flow dotknutých subjektov a k nárastu administratívnej záťaže bez primeraného prínosu pre správu dane.

Z uvedených dôvodov žiadame navrhované doplnenie § 69 ods. 2 vypustiť a ponechať súčasný právny stav.

11. Zásadná pripomienka k čl. I bod 56 (§69 odsek 14)

Žiadame upraviť navrhované znenie tak, aby sa povinnosť zverejnenia v zozname osôb, ktorým bola zrušená registrácia pre DPH, nevzťahovala na prípady zrušenia registrácie podľa § 81 ods. 3 písm. c).

Navrhované znenie čl. I bod 56: V § 69 ods. 14 sa slová „písm. b) druhého bodu“ nahrádzajú slovami „písm. d) až g)“:

Odôvodnenie:

Navrhované rozšírenie okruhu osôb zverejňovaných v zozname subjektov, ktorým bola zrušená registrácia pre DPH, považujeme za neprimerané vzhľadom na povahu dôvodu zrušenia registrácie podľa § 81 ods. 3 písm. c). Zverejnenie v predmetnom zozname má v praxi významný reputačný dopad a z pohľadu obchodných partnerov je často vnímané ako indikátor zvýšeného daňového alebo podnikateľského rizika. Považujeme preto za neprimerané, aby boli zdaniteľné osoby, pri ktorých nastala situácia podľa § 81 ods. 3 písm. c), posudzované rovnakým spôsobom ako subjekty, ktorým bola registrácia zrušená v dôsledku opakovaného neplnenia daňových povinností alebo existencie daňových nedoplatkov. Na rozdiel od sankčných alebo rizikových dôvodov zrušenia registrácie nejde v prípade § 81 ods. 3 písm. c) nevyhnutne o okolnosti svedčiacie o nespoľahlivosti alebo porušovaní povinností zo strany daňového subjektu. Aj v súčasnosti pritom platí, že subjekty, ktorým bola registrácia zrušená z dôvodu ukončenia vykonávania podnikania podľa § 3, nie sú v tomto zozname zverejňované. Navrhovaná úprava je obzvlášť problematická pri zahraničných osobách, ktoré si registráciu pre DPH ponechávajú z dôvodu flexibility pri budúcich obchodných aktivitách v Slovenskej republike. Ich zaradenie do verejne dostupného zoznamu môže viesť k neopodstatnenému vnímaniu ako rizikových subjektov a negatívne ovplyvniť ich schopnosť vykonávať ekonomickú činnosť na slovenskom trhu. Zverejňovanie subjektov by preto malo zostať vyhradené pre prípady, pri ktorých dôvod zrušenia registrácie objektívne odôvodňuje zvýšenú mieru transparentnosti vo vzťahu k tretím osobám.

12. Zásadná pripomienka k čl. I bod 61 (§71 odsek 5)

Žiadame v § 71 ods. 5 v tretej vete vypustiť text: „ak táto nehnuteľnosť nie je zaradená v obchodnom majetku podľa osobitného predpisu“.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie ukladá každej osobe, ktorá v tuzemsku prijíma elektronickú faktúru, povinnosť zabezpečiť technickú schopnosť jej prijatia prostredníctvom doručovacej služby. Hoci návrh zavádza výnimku pre neplateľov dane pri nájme nehnuteľnosti oslobodenom od dane podľa § 38 ods. 3, túto výnimku následne zužuje podmienkou, že nehnuteľnosť nesmie byť zaradená do obchodného majetku. Takéto rozlíšenie nepovažujeme za odôvodnené. V prípade neplateľov dane nevzniká nárok na odpočítanie dane podľa § 49, a preto ani riziko neoprávneného uplatnenia odpočtu alebo iných únikov na DPH. Prijaté faktúry zároveň z pohľadu správcu dane neprinášajú dodatočnú informačnú hodnotu na účely správy DPH. Viazanie výnimky na zaradenie nehnuteľnosti do obchodného majetku tak vedie k neodôvodnenému rozlišovaniu medzi porovnateľnými subjektmi bez zrejmej vecnej dôvody a vytvára neprimeranú technickú a administratívnu záťaž, najmä pre fyzické osoby a menších prenajímateľov. Žiadame preto zachovať výnimku pre neplateľov dane pri nájme nehnuteľností bez ďalších obmedzení viazaných na spôsob evidencie nehnuteľnosti na účely dane z príjmov, a to aj v prípadoch zdaňovania príjmov podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

13. Zásadná pripomienka k čl. I bod 66 (§ 79 ods. 6)

Navrhujeme do ustanovenia výslovne doplniť, že (i) samotný nárok na odpočítanie dane podľa § 49 nezaniká, a (ii) je možné na podnet daňového subjektu vo vzťahu k zaniknutému nároku na nadmerný odpočet opakovane uskutočniť daňovú kontrolu.

Alternatívne navrhujeme znenie ustanovenia vrátiť do podoby pred 1.1.2012, ktoré oba vyššie uvedené body v podstate rieši.

Odôvodnenie:

V prvom rade vítame navrhované doplnenie inštitútu možnosti podať námietku proti oznámeniu o zániku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu.

Keďže však samotný inštitút zániku nadmerného odpočtu pri neumožnení daňovej kontroly bol zavedený poslancami návrhom bez riadneho pripomienkového konania považujeme toto za vhodnú príležitosť na vyjasnenie ďalších potenciálne problematických bodov.

Znenie ustanovenia a jasný terminologický rozdiel medzi pojmami „nadmerný odpočet“ a „odpočítanie dane“ v zásade umožňovali aj eurokonformný výklad, pri ktorom sankcia v ust. 79 ods. 6 ZoDPH pri neumožnení výkonu

daňovej kontroly v zásade spočívala v (dočasnom) obmedzení prístupu zdaniteľnej osoby k vyplateniu nadmerného odpočtu. Súčasne sa správca dane v takom prípade nedostal do omeškania a teda neexistoval ani žiadny nárok na vyplácanie úroku. Pri eurokonformnom výklade však zdaniteľná osoba mohla situáciu stále zhojiť (v rámci všeobecnej prekluzívnej lehoty) iniciovaním uskutočnenia opakovanej daňovej kontroly.

Rozhodnutia všeobecných súdov SR (NS SR sp. zn. 6Sžfk/52/2017, a NSS SR 3Sfk/35/2024 – ani v jednom prípade súd nepoložil prejudiciálnu otázku Súdnemu dvoru) však túto interpretáciu prakticky znemožnili a predmetné ustanovenie vyložili tak, že neumožnenie vykonania daňovej kontroly vedie k nezvratnému zániku práva na odpočítanie dane. Presadzuje sa tak výklad, kde toto pravidlo predstavuje v podstate kontumačné pravidlo zakladajúce fikciu nesplnenia hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie dane (t. j. procesné zlyhanie zdaniteľnej osoby vedie k zániku práva na odpočítanie dane aj v situácii, keď správca dane má vedomosť o naplnení hmotnoprávných podmienok, čo v kontexte nastupujúceho režimu e-faktúry bude čoraz častejšie).

V kontexte aktuálnej judikatúry Súdneho dvora (napr. Rozsudok Súdneho dvora C-159/17 Dobre, ods. 34) je však odňatie (celého) práva na odpočet ako sankcia zjavne neproporčná v situácii, keď správca dane disponuje informáciami umožňujúcimi overiť splnenie hmotnoprávných podmienok.

Zjavná disproporcia medzi cieľom sledovaným týmto pravidlom a jeho dôsledkami je navyše zvýraznená v prípadoch, kde nadmerný odpočet je uplatňovaný vo vzťahu k dlhodobému investičnému majetku.

Osobitosťou v kontexte Slovenska a praxe malých a stredných podnikateľov tiež je, že častokrát celú komunikáciu so správcou dane títo outsourcujú na externých poradcov a je nutné zobrať do úvahy, že veľkú časť tejto agendy na Slovensku spracúvajú účtovníci (nie daňoví poradcovia), ktorí nemajú zákonnú povinnosť mať uzavreté poistenie profesijnej zodpovednosti. Zlyhanie poradcu tak môže viesť (a nezriedka vedie) ku škodám, ktoré sú prakticky neodstrániteľné.

Máme preto za to, že aj v zmäčkenej forme bude predmetné ustanovenie plniť svoj účel boja proti daňovým únikom ale súčasne bude plne v súlade s požiadavkami práva EÚ.

14. Obyčajná pripomienka k čl. I bod 66 (§ 79 ods. 6)

Navrhujeme do ustanovenia doplniť, že oznámenie o zániku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu sa na vedomie doručuje aj priamo platiteľovi dane do vlastných rúk.

Odôvodnenie:

Pripomienka súvisí s predchádzajúcou pripomienkou a adresuje problém outsourcovania agendy DPH a komunikácie so správcou dane na externých poradcov.

S ohľadom na kontumačný charakter uvedeného pravidla je vhodné dať priamo platiteľovi šancu dozvedieť sa, že jeho splnomocnený zástupca zlyhal a tým aj šancu zabezpečiť nápravu, ak dovtedy o zlyhaní nemal vedomosť. Aj tu je nutné zobrať do úvahy, že veľká časť splnomocnených zástupcov sú účtovníci (nie daňoví poradcovia), ktorí nemajú zákonnú povinnosť mať uzavreté poistenie profesijnej zodpovednosti.

Nad rámec novelizovanej úpravy dávame na zváženie, či doručovanie priamo platiteľovi (daňovníkovi) na vedomie nie je žiadúce pri všetkých zásadných procesných úkonoch správcu dane (začatie daňovej kontroly, doručenie protokolu z daňovej kontroly, oznámenie o začatí určovania dane podľa pomôcok, atď.).

15. Zásadná pripomienka k čl. I bod 69 (§ 80 odsek 1, písmeno d))

Žiadame navrhované ustanovenie vypustiť.

Odôvodnenie:

Vzhľadom na zrušenie súhrnného výkazu od 1.7.2030 považujeme za administratívne a finančne náročné a neprimerané požadovať od daňových subjektov zmeny účtovných systémov, tak aby museli tesne pred účinnosťou tejto zmeny (od 1.8.2028) vykazovať v súhrnnom výkaze aj služby s miestom dodania podľa § 16.

16. Zásadná pripomienka k čl. I bod 80 (v časti § 81 ods. 3 písm. c) bod 1)

Žiadame navrhované ustanovenie vypustiť.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie umožňuje zrušiť registráciu pre daň na základe odôvodneného predpokladu, že platiteľ prestal vykonávať podnikanie, ak ani po výzve daňového úradu opakovane počas šiestich mesiacov neoznámí miesto výkonu podnikania. Takto formulovaný dôvod zrušenia registrácie považujeme za neurčitý, nepredvídateľný a neprimeraný. Zo znenia ustanovenia nie je zrejmé, čo sa na účely tohto ustanovenia považuje za miesto výkonu

podnikania ani aký konkrétny údaj má platiteľ správcovi dane oznamovať. Návrh pritom výslovne vylučuje sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko určené len na doručovanie korešpondencie, teda údaje, prostredníctvom ktorých podnikateľ svoju činnosť štandardne identifikuje a vykonáva. Nie je preto zrejmé, akú povinnosť má platiteľ v praxi splniť ani podľa akých kritérií bude správca dane jej splnenie posudzovať. Navrhovaná úprava zároveň nereflektuje realitu moderného podnikania, ktoré často prebieha bez stabilného fyzického miesta výkonu činnosti. Zároveň upozorňujeme, že platná právna úprava explicitne neukladá povinnosť oznamovať miesto výkonu podnikania. Výzva správcu dane sama osebe nemôže založiť novú zákonnú povinnosť, ktorej nesplnenie má za následok zrušenie registrácie pre DPH. Považujeme preto za problematické viazať tak závažný zásah do právneho postavenia platiteľa na nesplnenie povinnosti, ktorej obsah nie je zo zákona jednoznačne určiteľný. Rovnako nie je zrejmé, akým spôsobom samotné neoznámenie tejto skutočnosti zakladá odôvodnený predpoklad, že platiteľ prestal vykonávať podnikanie podľa § 3 zákona o DPH. Neoznámenie miesta výkonu podnikania samo osebe nepreukazuje ukončenie ekonomickej činnosti, a preto považujeme navrhované ustanovenie za neprimerané a rozporné so zásadou proporcionality.

17. Zásadná pripomienka k čl. I bod 80 (v časti § 81 ods. 3 písm. c) bod 2)

Žiadame navrhované ustanovenie vypustiť.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie umožňuje zrušiť registráciu pre daň na základe odôvodneného predpokladu, že platiteľ prestal vykonávať podnikanie, ak ani po výzve daňového úradu opakovane počas šiestich mesiacov nie je bez závažných dôvodov zastihnuteľný orgánom finančnej správy na mieste výkonu podnikania. S navrhovanou úpravou zásadne nesúhlasíme. Zrušenie registrácie pre daň predstavuje jeden z najzávažnejších zásahov do právneho postavenia daňového subjektu s významnými daňovými, hospodárskymi a zmluvnými dôsledkami. Takýto následok preto musí byť viazaný na jasné, objektívne a predvídateľné kritériá. Navrhované ustanovenie obsahuje viacero neurčitých pojmov, ktorých obsah nie je zo zákona jednoznačne určiteľný. Nie je zrejmé, čo sa na účely tohto ustanovenia rozumie miestom výkonu podnikania ani podľa akých kritérií bude posudzovaná zastihnuteľnosť platiteľa. Rovnako nie je zrejmé, aké okolnosti budú predstavovať závažné dôvody ospravedlňujúce nezastihnuteľnosť platiteľa a na základe akých kritérií bude správca dane posudzovať ich existenciu a dostatočnosť. Posúdenie splnenia podmienok tak zostáva založené na individuálnom hodnotení správcu dane, pričom zákon neposkytuje dostatočné mantinely pre jednotnú a predvídateľnú aplikáciu. Zároveň nie je zrejmé, akým spôsobom samotná nezastihnuteľnosť platiteľa na mieste výkonu podnikania, a to ani po predchádzajúcej výzve správcu dane, bez ďalšieho zakladá odôvodnený predpoklad, že platiteľ prestal vykonávať podnikanie podľa § 3 zákona o DPH. Nezastihnuteľnosť pritom sama osebe nie je spoľahlivým ani objektívnym indikátorom ukončenia ekonomickej činnosti a môže mať legitímne dôvody. Navrhovaná úprava zároveň nereflektuje súčasné formy podnikania, ktoré často nie sú viazané na stabilné fyzické miesto výkonu činnosti. Považujeme preto za neprimerané viazať tak závažný následok, akým je zrušenie registrácie pre daň, na splnenie kritérií, ktorých obsah nie je zo zákona dostatočne určiteľný a ktoré samy osebe nepreukazujú ukončenie ekonomickej činnosti.

18. Zásadná pripomienka k čl. I bod 80 (v časti § 81 ods. 3 písm. c) bod 3)

Žiadame navrhované ustanovenie vypustiť.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie umožňuje zrušiť registráciu pre daň na základe odôvodneného predpokladu, že platiteľ prestal vykonávať podnikanie, ak za obdobie 12 po sebe nasledujúcich mesiacov podával daňové priznania, v ktorých neuviedol žiadne údaje o uskutočnení zdaniteľných obchodov ani o odpočítateľnej dani. S navrhovanou úpravou zásadne nesúhlasíme. Samotná skutočnosť, že platiteľ počas určitého obdobia nevykazuje zdaniteľné obchody ani odpočítateľnú daň, sama osebe nepreukazuje ukončenie podnikania ani neodôvodňuje vznik predpokladu, že prestal vykonávať ekonomickú činnosť podľa § 3 zákona o DPH. V praxi môže ísť o úplne legitímne situácie, pri ktorých podnikateľ naďalej vykonáva ekonomickú činnosť, avšak dočasne nevznikajú zdaniteľné obchody ani nárok na odpočítanie dane, napríklad počas prípravnej alebo investičnej fázy podnikania, reorganizácie činnosti, sezónneho charakteru podnikania, dočasného obmedzenia činnosti alebo v období medzi jednotlivými obchodnými aktivitami. Považujeme za neprimerané viazať tak závažný následok, akým je zrušenie registrácie pre daň, výlučne na obsah podávaných daňových priznaní bez individuálneho posúdenia, či platiteľ naďalej vykonáva ekonomickú činnosť. Navrhovaná úprava môže neprimerane zasiahnuť aj riadne fungujúce podnikateľské subjekty, ktoré napriek dočasnej absencii zdaniteľných plnení naďalej objektívne vykonávajú podnikanie.

19. Zásadná pripomienka k čl. I bod 80 (v časti § 81 ods. 3 písm. d)

Žiadame slovo „požadovanú“ nahradiť slovom „primeranú“.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie viaže zrušenie registrácie pre daň na neposkytnutie správcovi dane požadovanej súčinnosti. Takto formulované ustanovenie ponecháva rozsah súčinnosti výlučne na posúdení správcu dane bez bližších kritérií jej primeranosti. Vzhľadom na závažnosť následku, ktorým je zrušenie registrácie pre daň, považujeme za potrebné viazať povinnosť súčinnosti na rozsah primeraný účelu výkonu správy daní. Navrhovaná úprava prispieje k väčšej právnej istote a zníži riziko neprimeraných požiadaviek na strane správcu dane.

20. Zásadná pripomienka k čl. I bod 80 (v časti § 81 ods. 3 písm. g))

Žiadame navrhované ustanovenie vypustiť.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie umožňuje zrušiť registráciu pre daň v prípade, ak správca dane zistí, že platiteľ počas 24 po sebe nasledujúcich mesiacov opakovane vyhotovil faktúru o dodaní tovaru alebo služby, ktoré sa neuskutočnilo, alebo opakovane uplatnil odpočítanie dane na základe faktúry o dodaní tovaru alebo služby, ktoré sa neuskutočnilo. S navrhovanou úpravou zásadne nesúhlasíme. Navrhované znenie viaže zrušenie registrácie pre daň na jednostranné zistenie správcu dane bez toho, aby bolo jednoznačne určené, že musí ísť o právoplatne potvrdený záver vyplývajúci z ukončeného konania. Samotné zistenie správcu dane pritom nemusí predstavovať definitívne potvrdenie skutkového stavu a môže ísť o záver, ktorý bude následne predmetom odvolacieho konania alebo súdneho preskúmania. Považujeme za neprimerané, aby tak závažný následok, akým je zrušenie registrácie pre daň, nastupoval už na základe zistenia správcu dane, bez konečného potvrdenia, že k deklarovaným plneniam skutočne nedošlo alebo že odpočítanie dane bolo uplatnené neoprávnene. Navrhovaná úprava zároveň vytvára riziko neprimeraného zásahu do podnikateľskej činnosti, keďže zrušenie registrácie môže nastať ešte pred konečným vyriešením sporného právneho a skutkového posúdenia.

21. Zásadná pripomienka k čl. I bod 83 (§82 odsek 4 a 5)

Žiadame ustanovenie vypustiť.

Odôvodnenie:

Navrhované ustanovenie považujeme za neprimerané a vecne neodôvodnené. Registrácie podľa § 7 a § 7a predstavujú osobitné režimy viazané na konkrétne cezhraničné plnenia, pričom ich dočasné nevyužívanie alebo nevykazovanie plnení samo osebe neznamena, že osoba nevykonáva podnikateľskú činnosť. Argumentácia v dôvodovej správe preto nesprávne prenáša logiku zrušenia registrácie platiteľa dane aj na tieto odlišné registračné režimy. Navrhovaná úprava by viedla k zbytočnému rušeniu a opätovnému registrovaniu osôb, ktoré uskutočňujú cezhraničné plnenia nepravidelne alebo príležitostne, bez preukázateľného prínosu v boji proti daňovým podvodom. Výsledkom by bola len zvýšená administratívna záťaž na strane daňových subjektov aj správcu dane.

22. Zásadná pripomienka k čl. I bod 88 (v časti §85o odsek 13, písm. a))

Žiadame z ustanovenia vypustiť spojenie „z povahy vecí vyplýva“.

Odôvodnenie:

Navrhované znenie ustanovuje, že pokuta sa neuloží, ak platiteľ opraví nesprávne uvedené údaje a z povahy vecí vyplýva, že tieto údaje boli uvedené nesprávne z dôvodu zrejmého omylu. Podmienka, podľa ktorej má existencia zrejmého omylu vyplývať z povahy vecí, je formulovaná neurčito a ponecháva široký priestor na subjektívne posudzovanie zo strany správcu dane bez bližšieho určenia rozhodujúcich kritérií. Zo znenia ustanovenia nie je zrejmé, akým spôsobom má správca dane posudzovať splnenie tejto podmienky ani aké okolnosti majú byť pri tomto posúdení rozhodujúce. Takto formulovaná podmienka môže viesť k nejednotnej aplikačnej praxi a rozdielnemu posudzovaniu porovnateľných situácií. Považujeme za dostatočné, aby sa neuloženie pokuty viazalo na samotnú existenciu zrejmého omylu a následnú opravu nesprávne uvedených údajov.

23. Zásadná pripomienka k čl. I – vloženie nového novelizačného bodu

V Čl. I žiadame doplniť o nový bod, ktorý znie:

V § 85o sa za odsek 13 vkladá nový odsek 14, ktorý znie:

„(14) Ak daňový úrad v rámci jednej daňovej kontroly prvýkrát zistí porušenie tej istej povinnosti podľa odseku 9, uloží pokutu podľa odseku 11 len jednu, a to bez ohľadu na počet elektronických faktúr dotknutých týmto porušením zistených v rámci tejto daňovej kontroly. Ustanovenie prvej vety sa nepoužije, ak sa platiteľ podľa odseku 2 dopustil porušenia povinnosti opakovane alebo ak porušil povinnosť úmyselne, pričom tým nie je dotknutá možnosť uložiť pokutu podľa odseku 12.“

Odôvodnenie:

Navrhovaná úprava sleduje zabezpečenie primeranosti a jednotného prístupu pri ukladaní sankcií za porušenie povinností v oblasti elektronickej fakturácie. Zavádza zásadu „jedna kontrola = jedna pokuta“ pre prvotné zistenia porušení rovnakého druhu v rámci jednej daňovej kontroly s cieľom predchádzať neprimeranému kumulatívne sankcionovaniu daňových subjektov za viaceré jednotlivé pochybenia zistené v tom istom kontrolovanom období. Navrhovaná úprava posilňuje právnu istotu a proporionalitu sankčného systému a zároveň zohľadňuje, že v prostredí elektronickej fakturácie môžu porušenia vzniknúť aj v dôsledku systémových alebo technických chýb v automatizovaných procesoch. Kumulácia sankcií v takýchto prípadoch môže viesť k neprimerane závažným dôsledkom bez zodpovedajúceho prínosu pre účely správy dane.

24. Zásadná pripomienka k čl. I – vloženie nového novelizačného bodu

Čl. I žiadame doplniť o nový bod, ktorý znie:

V § 85o sa za odsek 14 vkladá nový odsek 15, ktorý znie:

„(15) Ak daňový úrad doručil platiteľovi podľa odseku 2 protokol z daňovej kontroly, v ktorom sa zistilo, že tento platiteľ porušil povinnosť podľa odseku 9, v lehote troch mesiacov od doručenia tohto protokolu daňový úrad pokutu podľa odseku 12 tomuto platiteľovi neuλοží; porušenie tej istej povinnosti v tomto období sa na účely odseku 12 nepovažuje za opakované porušenie.“

Odôvodnenie:

Návrh reaguje na potrebu zabezpečiť primeranosť postihu pri zavádzaní elektronickej fakturácie a s ňou spojené povinnosti oznamovať údaje daňovému úradu. Zákom č. 222/2004 Z. z. o DPH nedávno zavedený sankčný mechanizmus v § 85o ods. 11 a 12 síce umožňuje efektívne sankcionovať porušenia povinností pri elektronickej fakturácii, avšak bez náležitého časového odstupu by opakované porušenie tej istej povinnosti mohlo viesť k neprimerane vysokej sankcii už v krátkom časovom intervale. Navrhovanou ochrannou lehotou v trvaní troch mesiacov od doručenia protokolu z daňovej kontroly, ktorým sa prvýkrát zistí porušenie povinnosti v oblasti e-fakturácie, sa daňovému subjektu poskytne reálny priestor na odstránenie zistených nedostatkov bez hrozacej eskalácie sankcie. Toto opatrenie zvyšuje proporionalitu sankcií a posilňuje právnu istotu daňovníkov tým, že motivuje k dobrovoľnému odstráneniu nedostatkov namiesto okamžitého ukladania vysokých pokút. Návrh je v súlade s princípmi primeranosti a prevencie: namiesto sankcionovania bezprostredne nasledujúcich porušení radšej vytvára podmienky na nápravu, čím podporuje dobrovoľné plnenie povinností a zamedzí likvidačným dopadom opakovaných pokút v krátkom čase. Ochranná lehota zohľadňuje aj technickú náročnosť zavádzania elektronickej fakturácie v praxi. Mnohé podnikateľské subjekty musia pre zabezpečenie súladu s novou legislatívou upraviť alebo inovovať svoje informačné systémy (ERP systémy), často v spolupráci s externými IT dodávateľmi. Tieto úpravy vyžadujú adekvátny čas a náročné technické zásahy. Trojmesačné obdobie medzi zistením porušenia v rámci daňovej kontroly a možnosťou uloženia opakovanej pokuty poskytuje objektívne nevyhnutný časový rámec na implementáciu technických zmien v systémoch, testovanie a nápravu procesov. Podobný prístup sa už čiastočne uplatnil v rámci prechodných ustanovení – napríklad aj zákonodarca pri zavedení povinnej e-faktúry stanovil počiatočné obdobie, v ktorom za neplnenie povinností daňový úrad sankcie neuλοží. Navrhovaná ochranná lehota tak systematicky dopĺňa existujúci sankčný rámec: dáva adresátom normy šancu nápravy a zároveň plní preventívnu funkciu sankcií.

25. Zásadná pripomienka k čl. I, v časti §85p odsek 2 a 3

Žiadame predĺženie tolerančného obdobia bez uplatňovania sankcií na z 3 na 12 mesiacov, t. j. s trvaním od 1. januára 2027 do 31. decembra 2027.

Odôvodnenie

Navrhované trojmesačné tolerančné obdobie je z hľadiska reálnej technickej a procesnej adaptácie podnikateľského prostredia nedostatočné. Zavedenie povinnej e-fakturácie predstavuje pre slovenské firmy významný zásah do IT infraštruktúry a procesov, pričom segment malých a stredných podnikov (MSP) čelí z dôvodu technickej a finančnej náročnosti najväčšiemu riziku chybovosti. Skúsenosti zo zahraničia pritom jednoznačne ukazujú, že úspešná implementácia e-faktúry v iných krajinách EÚ si vyžadovala výrazne dlhšie prechodné obdobia. V týchto štátoch navyše plošnému zavedeniu predchádzalo dlhodobé a stabilné fungovanie e-fakturácie v B2G sektore, čo na Slovensku absentuje, a preto bude fáza učenia sa firiem v praxi výrazne náročnejšia a dlhšia.

Pre stabilitu a predvídateľnosť podnikateľského prostredia je kľúčové nastaviť legislatívny rámec realisticky hneď na začiatku, predchádzať potrebe prijímania unáhlených reaktívnych noviel a uplatniť prístup tzv. „soft landing“ (mäkkého pristátia). Zahraničná prax jasne demonštruje, že štáty, ktoré podcenili dĺžku nábehu a odmietli princíp „soft landing“, boli pod tlakom reality nútené legislatívu za pochodu novelizovať a bezsankčné obdobia operatívne predlžovať, aby predišli problémom.

Akceptovaním dvanásťmesačného tolerančného obdobia štát demonštruje zodpovedný prístup, účinne predíde potrebe dodatočných novelizácií v priebehu roka 2027 a zároveň poskytne podnikom dostatočný priestor na zosúladenie systémov, úpravu procesov a ich dôsledné otestovanie v praxi.

26. Zásadná pripomienka k čl. I – vloženie nového novelizačného bodu

Čl. I žiadame doplniť o nový bod, ktorý znie:

Za § 85q sa vkladá § 85r, ktorý vrátane nadpisu znie:

„§ 85r Prechodné ustanovenia k elektronickej fakturácii pri vystavovaní faktúr v súlade s § 72 ods. 6. V období od 1. apríla 2027 do 31. decembra 2027 sa nesplnenie povinnosti platiteľa podľa § 85o ods. 2, ktorý na základe písomnej dohody podľa § 72 ods. 6 v mene a na účet dodávateľa vyhotovuje elektronicкую faktúru), vyhotoviť elektronicкую faktúru podľa § 85o ods. 4 alebo vyhotoviť elektronicкую faktúru v lehote podľa § 85o ods. 6 nepovažuje za správny delikt podľa osobitného predpisu.

Ak u platiteľa podľa prvej vety v období od 1. apríla 2027 do 31. decembra 2027 nastanú dôvody na uloženie pokuty podľa § 85o ods. 11 alebo podľa § 85o ods. 12 v znení účinnom od 1. januára 2027, daňový úrad mu pokutu podľa § 85o ods. 11 ani podľa § 85o ods. 12 v znení účinnom od 1. januára 2027 neuλοží.“

Odôvodnenie:

Povinné zavedenie elektronickej fakturácie vrátane režimu samofakturácie predstavuje technicky a procesne náročnú zmenu vyžadujúcu koordináciu a pripravenosť všetkých dotknutých subjektov. V režime samofakturácie podľa § 72 ods. 6 faktúru nevyhotovuje dodávateľ, ale odberateľ v jeho mene a na jeho účet, čo si vyžaduje rozsiahle úpravy informačných systémov podnikateľov aj štátu a zapojenie certifikovaných poskytovateľov doručovacích služieb. Vzhľadom na rozsah zmien považujeme za potrebné poskytnúť dlhšie tolerančné obdobie po nadobudnutí účinnosti povinnej e-fakturácie, počas ktorého budú môcť odberatelia, dodávatelia a certifikované prístupové body otestovať a stabilizovať technické riešenia bez rizika sankcionovania za dočasné technické alebo formálne nedostatky. Navrhovaným predĺžením tolerančného obdobia pre elektronicкую fakturáciu v režime samofakturácie minimálne do 31. decembra 2027 sa vytvorí priestor na plynulé zavedenie nového systému, zvýši sa právna istota daňových subjektov a zníži riziko neprimeraných sankčných dopadov v úvodnej fáze implementácie. Návrh nemá negatívny vplyv na výber DPH ani na príjmy štátneho rozpočtu, keďže ide len o časovo obmedzenú výnimku zo sankcionovania porušení technického alebo formálneho charakteru.

27. Zásadná pripomienka k čl. I – vloženie nového novelizačného bodu

Čl. I žiadame doplniť o nový bod, ktorý znie:

Za § 85r sa vkladá § 85s, ktorý vrátane nadpisu znie:

„§ 85s Oslobodenie od zodpovednosti pri systémovom zlyhaní infraštruktúry

(1) Ak dôjde k preukázateľnému technickému výpadku na strane štátneho informačného systému alebo na strane certifikovaného poskytovateľa doručovacej služby, daňový subjekt nie je zodpovedný za oneskorené, neúplné alebo technicky chybné splnenie povinností podľa tohto zákona, ak bola táto povinnosť nesplnená v dôsledku uvedeného výpadku a daňový subjekt ju splnil bezodkladne po odstránení výpadku. Za nesplnenie povinností v rozsahu podľa prvej vety sa daňovému subjektu neuloží pokuta, úrok z omeškania ani iný sankčný postih a takéto nesplnenie sa nepovažuje za správny delikt podľa osobitného predpisu.

(2) Pri uplatňovaní odseku 1 platí, že za systémové zlyhanie infraštruktúry sa považuje stav, keď je v dôsledku preukázateľnej technickej poruchy dočasne obmedzená alebo znemožnená funkcionálna štátneho informačného systému alebo služby certifikovaného poskytovateľa doručovania údajov potrebná na plnenie povinností podľa tohto zákona.“

Odôvodnenie:

Navrhovaná právna úprava zavádza princíp nulovej penalizácie v prípadoch systémového zlyhania IT infraštruktúry verejnej správy. Jej účelom je zabezpečiť, aby daňové subjekty nenesli zodpovednosť a nečelili sankciám za nesplnenie alebo oneskorené splnenie zákonných povinností v dôsledku faktorov, ktoré nie sú v ich sfére vplyvu, ale sú spôsobené technickými poruchami systémov orgánov verejnej moci alebo certifikovaných poskytovateľov elektronických služieb (tzv. digitálnych poštárov). Ide o posilnenie zásady spravodlivej zodpovednosti a proporcionality sankcií v daňovom práve. Zmyslom návrhu je zabrániť neprimeranému trestaniu subjektov, ktoré sa ocitnú v omeškaní či v chybnom plnení povinností pre technické zlyhanie systémov, a to i napriek tomu, že subjekt sám konal obozretne a plnenie svojich povinností nezanedbal. Takáto úprava posilňuje právnu istotu daňových subjektov a zvyšuje dôveru verejnosti v digitálne nástroje štátu, keďže garantuje, že v prípade zlyhania štátnej infraštruktúry alebo služieb digitálneho doručovania nebudú daňové subjekty sankcionované za niečo, čo nemohli ovplyvniť. Zároveň sa očakáva pozitívny vplyv na riadne plnenie povinností, keďže daňové subjekty budú motivované využívať elektronické nástroje a služby s vyššou dôverou voči ich spoľahlivosti. Návrh je v súlade s princípmi moderného eGovernmentu, keďže predpokladá primeranú ochranu daňových subjektov pred dôsledkami technických zlyhaní verejnej IT infraštruktúry. Významným prínosom je aj dôsledné uplatnenie zásady nepostihovania bez zavinenia, ktorá je základom materiálneho právneho štátu – daňový subjekt nemá byť postihnutý za porušenie povinností, ak vzniklo výlučne vplyvom okolností, ktoré nemohol ovplyvniť.

28. Zásadná pripomienka k čl. I – vloženie nového novelizačného bodu

Navrhujeme odstránenie podmienky zaradenia dietetickej potraviny v zozname kategorizovaných dietetických potravín t.j. zrušenie odkazu 1d) § 59 ods. 4 zákona č. 363/2011 Z. z.

V prílohe č. 7 pri kódoch ex 19, ex 21 a ex 2202 navrhujeme poznámku pod čiarou k odkazu 1d) § 59 ods. 4 zákona č. 363/2011 Z. z. nahradiť nasledovným textom:

„1d) čl. 2 bod 2 písm. g) Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 609/2013 o potravinách určených pre dojčatá a malé deti, potravinách na osobitné lekárske účely a o celkovej náhrade stravy na účely regulácie hmotnosti.“

a následne znenie u kódov ex 19, ex 21 a ex 2202 navrhujeme upraviť nasledovne:

„ex 19 Prípravky z obilnín, múky, škrobu alebo mlieka; cukrárske výrobky – len určené na ľudskú konzumáciu alebo na výrobu tovarov vhodných na ľudskú konzumáciu, okrem tovaru číselného znaku 1901 20 00 na prípravu pekárskeho tovaru číselného znaku 1905 20, 1905 31, 1905 32, 1905 90 45, 1905 90 55 alebo 1905 90 70, tovaru číselného znaku 1904 10 a 1904 20 s pridaným cukrom podľa osobitného predpisu 1a) alebo zložkou podľa osobitného predpisu 1b) alebo tovaru číselného znaku 1905 20, 1905 31, 1905 32, 1905 90 45, 1905 90 55, 1905 90 70, 1905 90 80 s výnimkou tovaru týchto číselných znakov, ktorý je dietetickou potravinou podľa osobitného predpisu 1c) alebo 1d) a tovaru číselného znaku 1905 90 80, ktorým je pekársky výrobok obsahujúci menej ako 5 hmotnostných % sacharózy, invertného cukru alebo izoglukózy a neochutený alebo neosolený extrudovaný alebo expandovaný výrobok a okrem tovaru uvedeného v bode 2.

ex 21 Rôzne jedlé prípravky – len určené na ľudskú konzumáciu alebo na výrobu tovarov vhodných na ľudskú konzumáciu, okrem tovaru číselného znaku 2101 12 92, 2101 20 92, 2105 00 alebo tovaru číselného znaku 2106 90 20 až 2106 90 59 s výnimkou tovaru týchto číselných znakov, ktorý je dietetickou potravinou podľa osobitného predpisu 1c) alebo 1d).

ex 2202 Vody, vrátane minerálnych vôd a sytených vôd, obsahujúce pridaný cukor alebo ostatné sladidlá alebo ochutené, a ostatné nealkoholické nápoje, okrem štiav ovocných, z orechov alebo zeleninových štiav položky 2009 – len tovar, ktorý je dietetickou potravinou podľa osobitného predpisu 1c) alebo 1d) tovar číselného znaku 2202 10

00, 2202 91 00 a 2202 99 19 bez pridaného cukru podľa osobitného predpisu,1a) zložky podľa osobitného predpisu1b) alebo bez sladidla podľa osobitného predpisu,1e) a tiež neobsahujúci kávu, čaj alebo ich náhrady, a tovar číselného znaku 2202 99 11, 2202 99 15 a 2202 99 91 až 2202 99 99, ak neobsahuje kávu, čaj alebo ich náhrady.”

Odôvodnenie:

Z novely zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, vyplýva, že vyňatie dietetických potravín z 23% sadzby DPH a ich ponechanie v zníženej 19% sadzbe DPH sa týka výlučne dietetických potravín v zmysle §2 písm. a) zákona č. 363/2011 Z. z. o rozsahu a podmienkach úhrady liekov, zdravotníckych pomôcok a dietetických potravín na základe verejného zdravotného poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktoré sú súčasne zverejnené v zozname kategorizovaných dietetických potravín. Na dietetické potraviny, ktoré nie sú zverejnené v zozname kategorizovaných dietetických potravín, by sa podľa navrhovaného znenia pozmeňujúceho návrhu teda mala uplatniť 23% sadzba DPH.

Takéto riešenie považujeme za diskriminačné a nesystémové.

Na slovenskom trhu existujú dietetické potraviny, t.j. potraviny na osobitné lekárske účely (ďalej len „dietetické potraviny“), ktoré spĺňajú definíciu dietetickej potraviny podľa §2 písm. a) zákona č. 363/2011 Z.z. a čl. 2 bod 2 písm. g) Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 609/2013 o potravinách určených pre dojčatá a malé deti, potravinách na osobitné lekárske účely a o celkovej náhrade stravy na účely regulácie hmotnosti.

Tieto potraviny sú určené pre diétny režim pacientov s rôznymi ochoreniami (napr. s onkologickými ochoreniami, metabolickými poruchami, potravinovými intoleranciami, neurologickými diagnózami), nie sú však hradené z verejného zdravotného poistenia a pacienti si ich hradia v lekárni v plnej výške. Tieto potraviny sa používajú na odporúčanie lekára keď bežná strava nestačí alebo je pre pacienta nevhodná. Medzi takéto dietetické potraviny patrí aj sondová enterálna výživa, ktorá predstavuje jediný zdroj výživy napr. pre pacientov v kritickom stave a ktorá sa využíva v nemocniciach, hospicioch a pod.

Domnievame sa, že znížená sadzba DPH by sa mala uplatňovať pri všetkých dietetických potravinách bez ohľadu na to, či tieto sú alebo nie sú zverejnené v zozname kategorizovaných dietetických potravín.

Dietetické potraviny, ako to vyplýva z ich legálnej definície, sú špeciálne upravené alebo vytvorené potraviny určené na diétny režim pacientov vrátane dojčiat, ktoré sa majú užívať pod lekársym dohľadom; sú určené na výlučné alebo čiastočné podávanie potravy pacientom s obmedzenou, poškodenou alebo narušenou schopnosťou prijímať, stráviť, vstrebávať, metabolizovať alebo vylučovať bežné potraviny alebo určité živiny, ktoré sa v nich nachádzajú, alebo metabolity alebo s inými lekárske stanovenými výživovými potrebami, ktorých stravovací režim nemožno dosiahnuť samotnou úpravou bežnej stravy. Sú to teda potraviny, ktorých konzumácia, resp. používanie nie je voľbou pacienta, ale nutnosťou – ich konzumácia je podmienená zdravotným stavom pacienta, nie jeho preferenciou.

Nezaradenie dietetických potravín do zníženej sadzby DPH len na základe toho, že nie sú zverejnené v zozname kategorizovaných dietetických potravín vytvára diskrimináciu medzi pacientmi s rovnakým ochorením, ktorí majú tieto potraviny predpísané lekárom a tými, ktorí si ich hradia v plnej výške sami.

Poukazujeme tiež na to, že v SR nie je stanovená povinnosť zaradiť dietetickú potravinu do zoznamu kategorizovaných dietetických potravín, a preto ani mnoho dietetických potravín nie je zverejnených v zozname kategorizovaných dietetických potravín; na tieto potraviny, na ktorých konzumáciu sú pacienti odkázaní, by sa mala podľa novej právnej úpravy uplatňovať zvýšená 23% sadzba DPH.

Aktuálne navrhovaná úprava sadzby DPH pre dietetické potraviny spôsobí okrem vyššie uvedenej diskriminácie pacientov aj neprehľadnosť, keď na niektoré dietetické potraviny sa uplatní znížená sadzba DPH a na iné nie. Zahŕnutie všetkých dietetických potravín do 19 % sadzby DPH (bez ohľadu na zaradenie do zoznamu kategorizovaných dietetických potravín) by zjednodušilo administratívu a znížilo riziko chýb.

Všetky dietetické potraviny, t.j. všetky potraviny na osobitné lekárske účely by mali mať zníženú 19 % sadzbu DPH bez ohľadu na ich zaradenie/nezaradenie v zozname kategorizovaných dietetických potravín.

29. Zásadná pripomienka k čl. II – vloženie nového novelizačného bodu

Čl. II žiadame doplniť o nový bod, ktorý znie:

V § 55 ods. 12 písmeno c) znie:

„c) pri vykonaní kompenzácie podľa odseku 7 deň podľa písmena a) alebo písmena b),“

Odôvodnenie:

Navrhovaná úprava odstraňuje neprimerané dôsledky nesprávneho smerovania platby medzi jednotlivými správcami dane pri určovaní dňa platby. Podľa aktuálneho znenia § 55 ods. 12 písm. c) sa za deň platby považuje až deň pripísania platby na účet iného správcu dane, hoci daňový subjekt finančné prostriedky zo svojho účtu odpísal v lehote splatnosti a štát ich mal fakticky k dispozícii. V praxi tak môže vzniknúť úrok z omeškania výlučne v dôsledku administratívneho procesu preúčtovania alebo kompenzácie medzi jednotlivými zložkami finančnej správy, bez reálneho omeškania na strane daňového subjektu. Takýto následok považujeme za neprimeraný, keďže nedochádza k reálnemu výpadku príjmov verejných financií a sankcia vo forme úroku z omeškania v takom prípade stráca svoj stimulačný a reparačný charakter. Navrhovaná zmena zároveň zosúladzuje režim podľa § 55 ods. 12 s úpravou podľa § 55 ods. 11, pri ktorej sa aj pri úhrade vykonanej omylom na účet iného daňového subjektu za deň platby považuje deň odpísania finančných prostriedkov z účtu platiteľa. Súčasný stav tak vedie k neodôvodnenému rozdielnemu posudzovaniu porovnateľných situácií a k prísnejšiemu postihu v prípade omylu vo vzťahu k správcovi dane než pri úhrade omylom inému subjektu. Navrhované riešenie posilňuje proporcionalitu sankčného systému, právnu istotu daňových subjektov a zodpovedá zásade správy daní podľa § 3 ods. 9, podľa ktorej pri skutkovo porovnateľných prípadoch nemajú vznikať neodôvodnené rozdiely.

30. Zásadná pripomienka k čl. II – vloženie nových novelizačných bodov

Čl. II žiadame doplniť o nové body, ktoré znejú:

V § 154 ods. 1 písm. i) bod 1. sa za slová „zvýšenie dane“ vkladajú slová „na úhradu“.

V § 154 ods. 1 písm. i) bod 2. sa pred slová „zníženie nadmerného odpočtu“ vkladajú slová „zníženie daňového preplatku alebo“.

Odôvodnenie:

Navrhovaná úprava spresňuje skutkovú podstatu správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. i) bod 1 tak, aby sankcia bola ukladaná len v prípadoch, keď zvýšenie dane vedie k reálnej dodatočnej povinnosti úhrady do štátneho rozpočtu. Cieľom doplnenia slov „na úhradu“ je odstrániť situácie, v ktorých je sankcia ukladaná aj v prípadoch, keď zvýšená daňová povinnosť je plne krytá už zaplatenými preddavkami a nevzniká žiadny negatívny dopad na verejné príjmy. Zároveň sa navrhuje doplniť slovné spojenie „zníženie daňového preplatku alebo“ pred slová „zníženie nadmerného odpočtu“, čím sa zohľadňuje, že výsledkom daňového priznania nemusí byť len daň na úhradu, ale aj vznik alebo zmena daňového preplatku. Navrhované znenie tak presnejšie reflektuje jednotlivé daňové situácie, v ktorých môže dôjsť k vzniku správneho deliktu. Navrhovaná úprava posilňuje materiálny prístup k posudzovaniu správnych deliktov a zabezpečuje, aby sankčný mechanizmus nebol uplatňovaný automaticky pri každom formálnom pochybení, ale len v prípadoch, keď konanie daňového subjektu reálne ovplyvňuje verejné príjmy. Zároveň podporuje proporcionalitu a právnu istotu pri ukladaní sankcií bez potreby významnejších technických zásahov do existujúcich procesov správcu dane.

31. Zásadná pripomienka k čl. III – vloženie nového novelizačného bodu

Čl. III žiadame doplniť o nový bod, ktorý znie:

Za § 15q sa vkladá § 15r, ktorý vrátane nadpisu znie:

„§ 15r Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2027

(1) Daňová povinnosť podľa § 6 zo sladeného nealkoholického nápoja, ktorý je výživovým doplnkom v obale s objemom viac ako 150 ml, nevzniká, ak sa jeho prvé dodanie v tuzemsku uskutočnilo do 31. decembra 2026.

(2) Na opravu základu dane a opravu dane podľa § 7 ods. 3 a 4 pri sladenom nealkoholickom nápoji, ktorý je výživovým doplnkom v obale s objemom viac ako 150 ml, sa prihliada len vtedy, ak daňová povinnosť pri tomto nápoji vznikla po 31. decembri 2026.

(3) Na účely vrátenia dane podľa § 11 sa výživový doplnok v obale s objemom viac ako 150 ml nepovažuje za preukázateľne zdanený sladený nealkoholický nápoj, ak jeho prvé dodanie v tuzemsku bolo uskutočnené do 31. decembra 2026.”.

Odôvodnenie:

Navrhované prechodné ustanovenie reaguje na zmenu definície sladeného nealkoholického nápoja v § 2 písm. a) prvom a druhom bode, ktorou sa od 1. januára 2027 mení rozsah výnimky pre výživové doplnky. Cieľom navrhovanej úpravy je zabezpečiť právnu istotu pri prechode na nový režim zdaňovania a predísť aplikačným nejasnostiam pri posudzovaní produktov uvedených na trh pred účinnosťou novely.

K odseku 1:

Navrhovaná úprava zabezpečuje, aby sa nový režim zdaňovania uplatňoval len na prípady, pri ktorých vznikne daňová povinnosť po nadobudnutí účinnosti novely. Zamedzuje sa tým situáciám, v ktorých by boli dodatočne zdaňované produkty, ktoré boli pri prvom dodaní alebo nadobudnutí posudzované podľa právnej úpravy účinnej do 31. decembra 2026 a nepodliehali dani. Ustanovenie tak zabezpečuje predvídateľný prechod na nový režim a predchádza spätnej zmene daňového zaťaženia zásob už uvedených do distribúcie.

K odseku 2:

Navrhuje sa spresniť pravidlá opravy základu dane a dane tak, aby opravu bolo možné vykonať len pri produktoch, ktoré boli reálne zdanené podľa pravidiel účinných od 1. januára 2027. Cieľom je predísť situáciám, v ktorých by dochádzalo k znižovaniu daňovej povinnosti pri produktoch, ktoré v čase dodania nepodliehali dani.

K odseku 3:

Navrhované ustanovenie jednoznačne upravuje, že za preukázateľne zdanené produkty nemožno považovať výživové doplnky nad 150 ml dodané pred 1. januárom 2027, keďže v čase ich prvého dodania neboli predmetom dane. Cieľom je predísť vzniku neoprávnených nárokov na vrátenie dane a zabezpečiť jednotný postup pri uplatňovaní pravidiel po zmene definície. Potreba explicitnej prechodnej úpravy vyplýva zo špecifického postavenia výživových doplnkov a zo zmeny rozsahu výnimky založenej na objemovom kritériu. Navrhované ustanovenie má zabezpečiť jednotný výklad, obmedziť administratívne riziká a predísť rozdielnemu postupu pri aplikácii novej právnej úpravy.

32. Zásadná pripomienka k doložke vplyvov a ostatným sprievodným dokumentom

Žiadame o doplnenie doložky vybraných vplyvov o jasné, preukázateľné a merateľné ciele v oblasti znižovania daňových únikov.

Odôvodnenie:

V doložke vplyvov v súvislosti s e-fakturáciou absentuje merateľný cieľ v oblasti boja proti daňovým únikom. Bez stanovenia jasných metrik úspešnosti hrozí, že celý projekt prinesie len administratívnu záťaž pre firmy a dodatočné náklady, pričom nebude možné ex post vyhodnotiť mieru dosiahnutia zamýšľaného cieľa na strane štátu ani porovnať prínosy s nákladmi celého projektu, tak na strane štátu, ako aj podnikateľského sektora.

Zdroj:

<https://www.slov-lex.sk/elegislativa/legislativne-procesy/SK/LP/2026/282>