

Možnosti uplatňovania systému One-Stop Shop pri DPH v daňovej legislatíve SR a v krajinách EÚ

Jana SIMONIDESOVÁ

Úvod

Súčasný systém DPH vyžaduje od zdaniteľných osôb uhrádzať DPH v členskom štáte, kde sa realizuje konečná spotreba tovaru alebo služieb. Vzhľadom na túto povinnosť bol vytvorený komplex pravidiel, ktoré určujú kde sa nachádza konečné miesto spotreby. Podľa súčasných pravidiel je miesto zdanenia zdaniteľnej transakcie v štáte, v ktorom musí byť splnená daňová povinnosť týkajúca sa daňového priznania a platby DPH z tejto transakcie. Výsledkom týchto pravidiel je, že zdaniteľné osoby majú povinnosť platiť DPH v členskom štáte, kde nevedú žiadnu stálu prevádzkareň. Pre intrakomunitárne dodania tovarov medzi osobami identifikovanými na účely DPH bol tento problém odstránený, a to prenesením povinnosti platiť daň na nadobúdateľa tovaru. Avšak v iných prípadoch (napr. zásielkový predaj pre konečných zákazníkov) má dodávateľ povinnosť registrovať sa a platiť DPH v inom štáte než v tom, v ktorom má sídlo, čo je zložité, ak takýto dodávateľ nie je oboznámený s príslušnou legislatívou iného členského štátu. Toto je najväčšia prekážka pre hladké fungovanie vnútorného trhu EÚ.¹

Optimálnym riešením by bolo pre všetky zdaniteľné osoby v prípade obchodov s tovarmi medzi členskými štátmi umožnenie výberu DPH v štáte pôvodu (alebo sídla) spolu s vhodným mechanizmom pre následné prerozdelenie príjmov z DPH. Avšak členské štáty v súčasnosti nie sú naklonené prijať žiadny z krokov, ktoré by boli potrebné pre systém DPH založený na princípe zdanenie v krajine pôvodu. Preto sa Európska komisia rozhodla sústrediť všetky sily na zabezpečenie týchto hlavných cieľov:

1. zjednodušenie a modernizáciu súčasného režimu DPH
2. jednotné uplatňovanie súčasných pravidiel
3. bližšia vzájomná spolupráca medzi členskými štátmi s cieľom boja proti daňovým podvodom.

Niektoré opatrenia už boli v tomto smere prijaté a ďalšie sa plánujú v blízkej budúcnosti.

Na základe súčasných poznatkov v oblasti DPH sa Európska komisia rozhodla navrhnúť zjednodušenú schému, kde by si obchodná spoločnosť mohla splniť povinnosti týkajúce sa DPH pre všetky jej aktivity v rámci EÚ len v jednom štáte – v štáte, v ktorom má sídlo. Táto schéma umožňuje obchodnej spoločnosti používať jednotné identifikačné číslo DPH na všetky dodávky uskutočnené do štátov EÚ a podávať daňové priznania elektronicky prostredníctvom portálu príslušnej daňovej správy. Takto podané daňové priznania budú následne elektronicky distribuované

¹ Príspevok je spracovaný ako súčasť riešenia projektu VEGA č. 1/3809/06, „Metodológia hodnotenia finančnej výkonnosti podnikov pre potreby strategického riadenia“

do všetkých členských štátov, do ktorých táto obchodná spoločnosť dodávala tovar alebo služby.

Súčasnú povinnosť DPH sú náročné pre obchodné spoločnosti uskutočňujúce cezhraničné transakcie (dodania tovarov a služieb do iných členských štátov), ktoré často neovládajú legislatívu v oblasti DPH v iných členských štátoch .

Návrh Európskej komisie predpokladá voliteľnú a plne elektronickú schému, ktorá je dostupná pre každú obchodnú spoločnosť dodávajúcu tovary a služby, ktoré sú predmetom zdanenia daňou z pridanej hodnoty v štáte určenia u konečných zákazníkov v členských štátoch iných ako je štát sídla dodávateľa.

Súčasný systém vracania DPH podľa Osmej smernice sa zdá byť taký náročný, že sa odhaduje, že približne 53,5% veľkých spoločností nepožiadali o vrátenie dane, aj keď mali na vrátenie právo, a to práve kvôli týmto problémom.

Hlavným cieľom tohto návrhu je preto predstaviť opatrenia zamerané na zníženie bremena povinností týkajúcich sa DPH zdaniteľných osôb, ktoré nemajú prevádzkareň v členskom štáte, v ktorom vykonávajú činnosť.

Návrh obsahuje šesť konkrétnych opatrení na dosiahnutie vyššie uvedeného cieľa:

4. predstavenie systému One-Stop Shop pre osoby, ktoré nemajú sídlo v členskom štáte, v ktorom vykonávajú zdaniteľné transakcie,
5. predstavenie systému One-Stop Shop s cieľom modernizácie procesu vracania DPH v zmysle Osmej smernice,
6. harmonizácia rozsahu tovarov a služieb, pre ktoré môžu členské štáty uplatniť obmedzenia týkajúce sa práva na odpočítanie dane,
7. rozšírenie mechanizmu prenosu daňovej povinnosti pre určité business-to-business (B2B) transakcie realizované nezaloženými osobami v danom členskom štáte,
8. prehodnotenie špeciálnej schémy pre malých obchodníkov
9. zjednodušenie ustanovení pre zásielkový predaj

Tieto opatrenia môžu byť dosiahnuté tromi legislatívnymi návrhmi:

- a) úprava Šiestej smernice o DPH
- b) nahradenie Osmej smernice
- c) zmena nariadenia Komisie č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti DPH.

Rozsah schémy One-Stop Shop je limitovaný na dodávky, pri ktorých je stanovená povinnosť zdanenia v štáte spotreby, napr. konečným spotrebiteľom (dodanie B2C – business to consumers). V prípade prekročenia týmto štátom stanovenej hranice dodaní, je dodávateľ povinný registrovať sa v tomto štáte a zdaňovať tu všetky svoje dodávky. Na rozdiel od vyššie uvedeného všeobecného princípu, schéma One-Stop Shop umožní registrovať sa len raz v členskom štáte, kde má dodávateľ sídlo a použiť jednotné identifikačné číslo DPH na účely všetkých B2C dodávok uskutočnených v rámci tejto schémy. Daňové priznania budú podávané elektronicky prostredníctvom portálu daňovej správy a následne budú roz distribuované do všetkých členských štátov, v ktorých dodávateľ uskutočnil dodania tovarov, resp. služieb. Platby DPH budú následne uhrádzané

priamo na účet členskému štátu spotreby s možnosťou využitia podpory finančných sprostredkovateľov.

Podobná schéma je v súčasnosti v platnosti v rámci e-services (dodávok elektronických služieb) pre nezaložené osoby z tretích štátov, kde bol prijatý princíp jedného miesta identifikácie (štátu identifikácie), podávanie daňových priznaní a uhrádzanie DPH zo všetkých elektronicky dodaných služieb v tomto štáte dodávateľom, ktorý nie je založený na území Európskej únie súkromným osobám (konečným spotrebiteľom) na území EÚ (tzv. One-stop systém). Nezaložené osoby komunikujú výlučne elektronicky s daňovou správou registrácie, elektronicky podávajú daňové priznania, v ktorých uvedú daň vypočítanú daňovou sadzbou cieľového štátu dodania služby a sumu tejto dane zaplatia členskému štátu identifikácie.

V prípade B2C transakcií je zdaniteľná osoba dodávajúca tovar alebo služby povinná splniť si svoje daňové povinnosti týkajúce sa zdanenia dodávok konečným spotrebiteľom. Európska komisia odhaduje, že v súčasnosti je evidovaných približne 250 000 osôb v štáte inom ako je ich sídlo. V prípade zdaniteľných transakcií medzi osobami registrovanými pre DPH (B2B – business to business) môže byť zdaniteľná osoba uskutočňujúca dodávky oslobodená od týchto povinností aj vtedy, ak nemá sídlo v členskom štáte zdanenia, ak tento členský štát uplatňuje možnosť poskytnutú v čl. 21 smernice č.77/388/EEC o DPH umožňujúcu určiť prijímateľa dodaných tovarov alebo služieb ako osobu zodpovednú za platbu DPH.

Ako výsledok, ak zdaniteľná osoba uskutočňuje transakcie v členskom štáte, v ktorom nemá sídlo, potom:

- nadobúdateľ účtuje o DPH podľa mechanizmu prenosu daňovej povinnosti a nezaložená osoba v tomto štáte nemá žiadne povinnosti v štáte konečného zdanenia,
- alebo nezaložená osoba je osobou povinnou platiť daň, a preto sa táto osoba mohla zapojiť do One-Stop Shop mechanizmu a splniť si svoje povinnosti týmto spôsobom. V tomto prípade by bola táto zdaniteľná osoba identifikovaná len v štáte, v ktorom má sídlo.

Zdaniteľná osoba dodávajúca tovar alebo služby do viacerých štátov preto môže čeliť celej škále povinností v iných členských štátoch. A pretože členský štát má určitú voľnosť pri definovaní povinností v rámci systému DPH, obsah daňových priznaní a ich periodicitu môže byť odlišná v závislosti od konkrétneho členského štátu.

Predstavenie takéhoto systému by preto uľahčilo obchodným spoločnostiam realizovať podávanie daňových priznaní a platenie DPH v členských štátoch, kde nemajú sídlo.

Možné východiská systému One-Stop Shop

Koncept One-Stop Shop sa primárne týka zdaniteľných osôb vykonávajúcich zdaniteľné transakcie v členských štátoch, v ktorých nemajú sídlo. Tento návrh sa teda týka len tých transakcií (zásielkový predaj, dodávky spojené s inštaláciou alebo montážou, práce na nehnuteľnom majetku, predaj na výstavách a veľtrhoch, burzách, predaj na palubách lietadiel a pod.).

Systém One-Stop Shop je obmedzený len na B2C transakcie (predaj konečnému spotrebiteľovi). B2B transakcie by mohli byť predmetom reverse charge mechanizmu (prenos daňovej povinnosti), ktorý sa zdá byť najjednoduchším pre B2B transakcie realizované obchodnými spoločnosťami identifikovanými pre DPH.

One-Stop Shop systém je prispôbený na aplikáciu pravidiel prechodných ustanovení predstavených pre obchodné spoločnosti z tretích krajín uskutočňujúcich „virtuálne“ dodávky služieb konečným spotrebiteľom na území Európskej únie

One-Stop Shop systém je zároveň využiteľný pre obchodné spoločnosti z tretích štátov na základe medzištátnych dohôd, ktoré by boli čo najjednoduchšie, podobne ako pri systéme e-services.

Záver

Táto schéma by nemala byť povinnou, mala by dať zdaniteľnej osobe možnosť výberu, či sa do nej zapojí, pretože v niektorých prípadoch obchodné spoločnosti, ktoré sú už zaregistrované v členskom štáte, v ktorom nemajú sídlo chcú zostať v súčasnom systéme. Napr. obchodná spoločnosť, ktorá má povinnosť podávať daňové priznanie len v jednom štáte, v ktorom nemá sídlo, nemusí mať záujem zapojiť sa do One-Stop Shop schémy. Na druhej strane, obchodná spoločnosť, ktorá sa rozhodne zapojiť do schémy, sa bude musieť prispôsobiť jednotným harmonizovaným povinnostiam, ktoré budú pokrývať všetky zdaniteľné dodania do štátov, v ktorých spoločnosť nemá sídlo. Tieto povinnosti je možné splniť prostredníctvom elektronických prostriedkov, aby sa zabezpečil čo najjednoduchší prenos údajov do členského štátu spotreby (zdanenia).

Kľúčové slová:

Systém One-Stop Shop, intrakomunitárne dodanie tovaru, zásielkový predaj, konečný spotrebiteľ.

Literatúra:

1. CZILLINGOVÁ, J.: *Cash flow – indikátor vnútornej finančnej sily podniku*. Bratislava: Ekonóm, 2005, s. 84, ISBN 80-225-2018-7

2. GAZDAGOVÁ, E.: *Modelovanie hospodárskeho výsledku podľa slovenskej legislatívy a nadnárodnej harmonizácie*. In: 7. Medzinárodná vedeckopraktická konferencia Rivno: Ukrajina, Zborník Banysk No3, s.399-401, 2002
3. SCHULTZOVÁ, A.: *Vybrané nástroje finančnej politiky v prístupovom procese SR do EÚ*. In: Zborník z Medzinárodnej vedeckej konferencie, Bratislava 2002, ISBN 80-225-1750-X
4. ZORIČÁKOVÁ, V.: *Rovná daň základ daňovej reformy v SR*. In: Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie EU Bratislava, PHF v Košiciach, Sninské Rybníky 2003, s. 713-717, ISBN 80-225-1737-2
5. European Union. European commission: *European observatory for SMEs: sixth report*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European communities, 2000. ISBN 928288614X

Summary:

The aim of the European Commission is to simplify and modernize the current VAT regime, unified application of current rules, and a closer mutual cooperation between the EU member states with the aim to fight against tax fraud.

The simplified regime of VAT includes the possibility for business companies to meet their liabilities concerning VAT for all their activities throughout the European Union only in one state - the state where they have their seat.

Autor príspevku:

Ing. Jana Simonidesová, PhD.
Podnikovohospodárska fakulta
Ekonomická univerzita Bratislava
Tajovského 11
041 30 Košice
62 238 14, kl. 223
e-mail: simonidesová@euke.sk