



DPH v e-commerce

Súčasná pravidlá a pohľad
do budúcnosti

Bratislava, 19.4.2018



Základné otázky

Základné otázky



Čo dodávam?

Tovar alebo služby?

Kto sú moji zákazníci?

Podnikatelia alebo FO - nepodnikatelia?

Kde sú usadení moji zákazníci?

V SR? V EÚ? Mimo EÚ?



Predaj tovaru (B2C)

Predaj tovaru zákazníkom v SR

Povinná registrácia na DPH:

Dosiahnutie obratu

- 49 790 EUR
- za 12 po sebe idúcich kalendárnych mesiacov



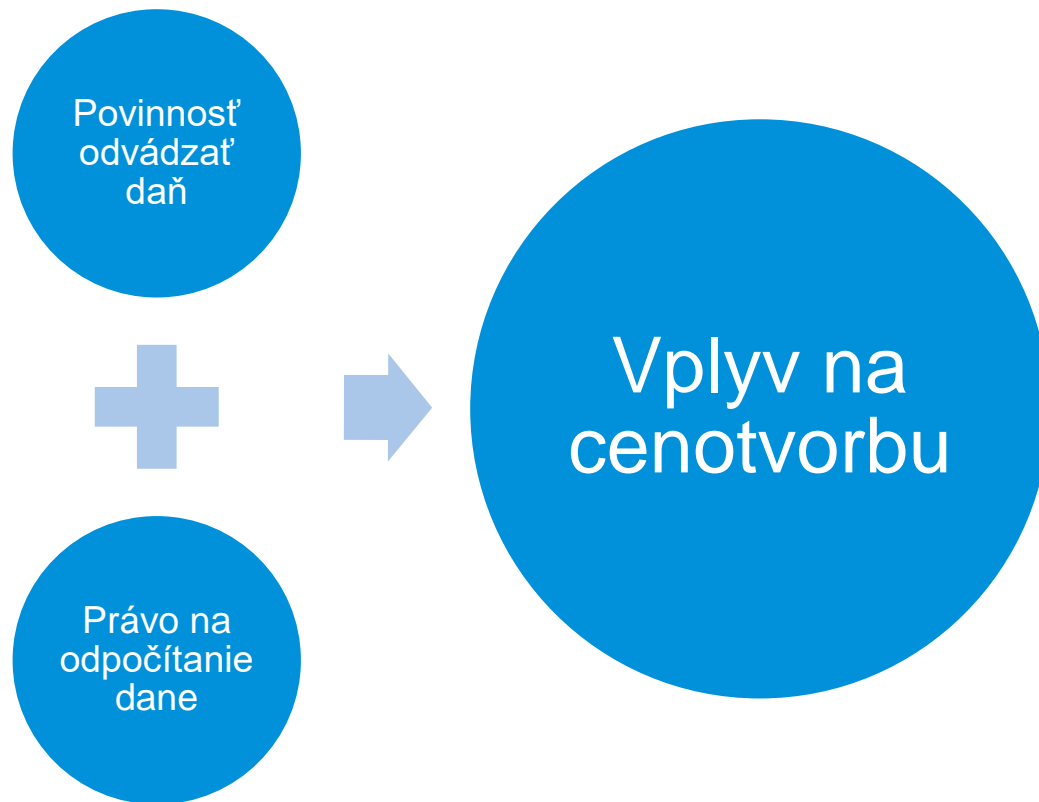
Povinnosť podať žiadosť o registráciu za platiteľa DPH

Do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bol dosiahnutý obrat

Dobrovoľná registrácia na DPH: Žiadosť o registráciu môže podať aj zdaniteľná osoba, ktorá nedosiahla stanovený obrat

Predaj tovaru zákazníkom v SR

Dôsledky registrácie:



Predaj tovaru zákazníkom v EÚ

Zásielkový predaj

Dodanie tovaru:



medzi členskými štátmi EÚ

je určené osobám, ktoré nemajú pridelené IČ DPH

preprava tovaru je uskutočnená dodávateľom alebo na jeho účet

Zásielkový predaj

Princíp zdanenia v krajine pôvodu

- Dodávateľ zdaňuje tovar **v krajine, kde sa preprava tovaru začína**
- Len do určitého limitu hodnoty dodávaného tovaru

Princíp zdanenia v krajine určenia

- Ak dodávateľ prekročí ročný limit stanovený členským štátom EÚ, do ktorého tovar dodáva,
- **musí požiadať o pridelenie IČ DPH v tomto členskom štáte a**
- **pri každom dodaní tovaru uplatní sadzbu DPH členského štátu, do ktorého tovar dodáva.**

Zásielkový predaj

Limit, pri presiahnutí ktorého je dodávateľ povinný platiť daň v krajine, do ktorej tovar dodáva



Limit stanovený Smernicou o DPH:

100 000 EUR

celkovej hodnoty dodávaného tovaru
na kalendárny rok

Členské štáty môžu limit znížiť na:

35 000 EUR

Predaj zákazníkom v EÚ

DPH implikácie, ak nedošlo/došlo k presiahnutiu limitu:

Nebol presiahnutý limit:	Bol presiahnutý limit:
Platiteľ dane uplatní na dodanie sadzbu dane platnú v SR	Povinnosť registrácie v príslušnom členskom štáte EÚ
Dodávateľ, ktorý nie je platiteľom dane, dodá tovar bez DPH	Dodanie tovaru s uplatnením sadzby DPH platnej v príslušnom členskom štáte EÚ; vplyv na cenotvorbu
	Podávanie daňových priznaní podľa pravidiel lokálnej legislatívy príslušného členského štátu (frekvencia, lehoty, daňová kontrola)

Predaj zákazníkom v EÚ

Dobrovoľná registrácia na DPH v inom členskom štáte EÚ:

- Na zváženie, napr. z hľadiska platnej sadzby DPH
- (Základné) sadzby dane v EÚ od 17% do 27%



- Fakturácia rôznych cien v rôznych členských štátoch EÚ?
- Aký bude vplyv na maržu, ak sa neodlíšia ceny v jednotlivých krajinách určenia?
- Zostanem konkurencieschopným dodávateľom, ak sa zaregistrujem v inom členskom štáte EÚ?
- (...)

Predaj zákazníkom mimo EÚ

Dodania tovaru do tretích štátov (export)

→ Pri splnení podmienok oslobodené od DPH



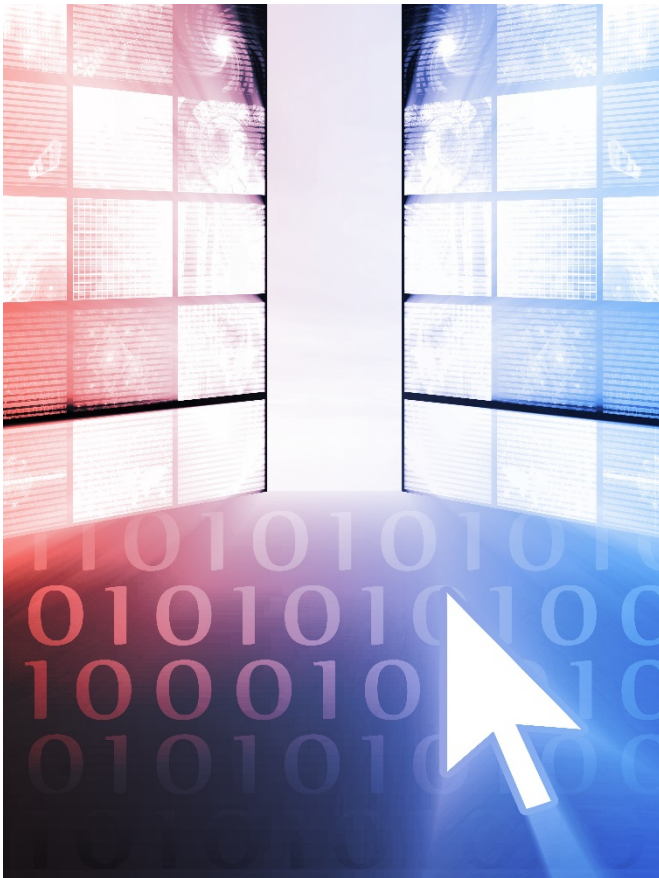
- Potrebne sledovať, či nevznikajú ďalšie (napr. administratívne) povinnosti v krajine určenia tovaru



Predaj služieb (B2C)

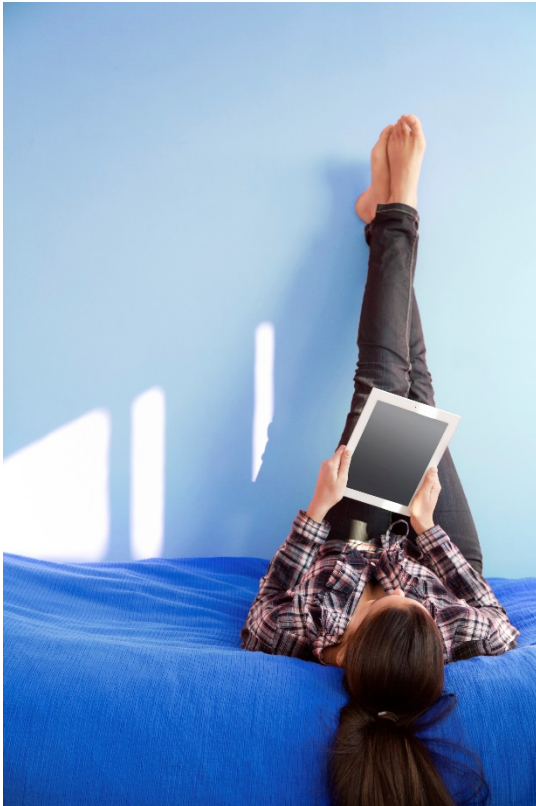
Miesto dodania (zdanenia) služieb

Špecifické pravidlá pre určenie miesta zdanenia tzv. digitálnych služieb:



Miesto dodania (zdanenia) služieb

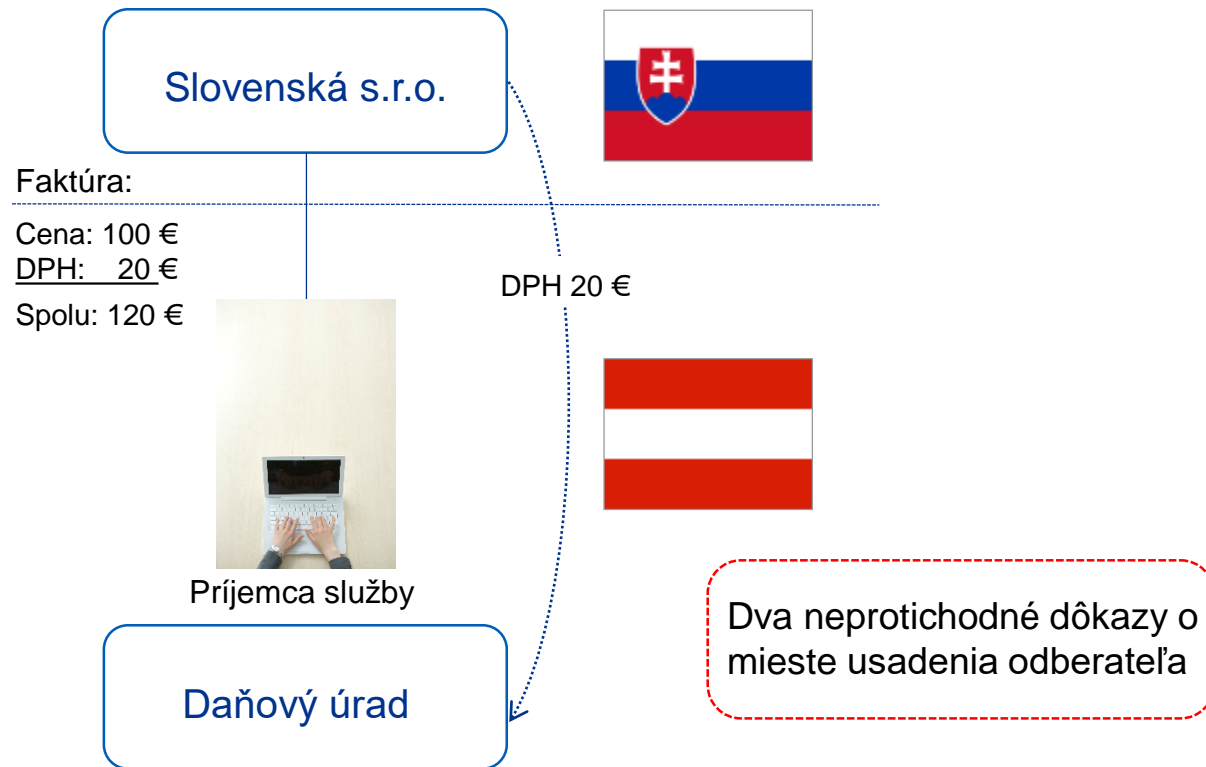
Elektronické služby:



- poskytovanie webových stránok, hostovanie na webových stránkach, diaľkové udržiavanie programov a vybavenia;
- dodanie programového vybavenia (softvéru) a jeho aktualizácia;
- dodanie obrázkov, textu a informácií a sprístupnenie databáz;
- dodanie hudby, filmov a hier vrátane výherných a hazardných hier a politického, kultúrneho, umeleckého, športového, vedeckého a zábavného vysielania a vysielania udalostí;
- vyučovanie na diaľku.

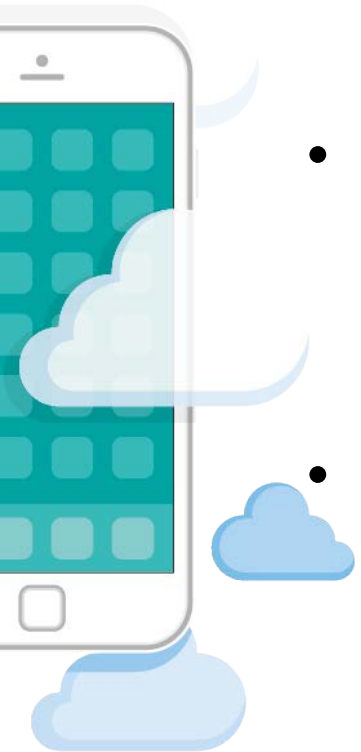
Miesto dodania (zdanenia) služieb

Miestom dodania tzv. digitálnych služieb je miesto, kde má príjemca služby, nezdaniteľná osoba, sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava (t.j. **v mieste usadenia zákazníka**).

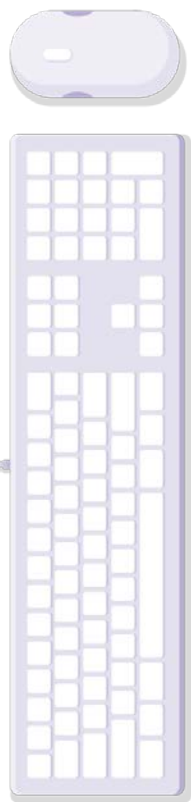


Mini One Stop Shop – „MOSS“

- Tieto pravidlá (zavedené od roka 2015) by mohli viesť k tomu, že každý poskytovateľ služieb by sa musel registrovať v každom mieste (štáte) ich dodania.
- S cieľom zamedzenia dodatočnej administratívnej záťaže sa od roka 2015 rozšírila pôsobnosť osobitnej úpravy tzv. jedného kontaktného miesta („**Mini One Stop Shop**“ – „**MOSS**“).
- Umožnilo sa jej uplatnenie aj pre poskytovateľov usadených na území EÚ, nie však v členskom štáte, kde je miesto dodania týchto služieb (tzv. členský štát spotreby).



Mini One Stop Shop - „MOSS“



- Poskytovatelia tzv. digitálnych služieb si môžu svoju povinnosť priznať a uhradiť daň, ktorá prislúcha jednotlivým členským štátom spotreby, **prostredníctvom jedného daňového priznania podaného** cez elektronický portál v jednom členskom štáte, **v tzv. členskom štáte identifikácie.**
- Členský štát identifikácie odošle elektronickými prostriedkami daňové priznanie spolu s uhradenou sumou dane tomu členskému štátu spotreby, ktorému táto daň patrí.

MOSS – „EU scheme“

Ak má zdaniteľná osoba sídlo v niektorom z členských štátov

- ČŠ sídla je ČŠ identifikácie

Ak zdaniteľná osoba nemá sídlo na území EÚ, ale má na území EÚ prevádzkareň

- ČŠ identifikácie je ten ČŠ, kde je zriadená prevádzkareň

Ak zdaniteľná osoba nemá sídlo na území EÚ, ale má na území EÚ prevádzkarne vo viacerých ČŠ

- možnosť voľby ČŠ identifikácie (viazanosť počas dotknutého kalendárneho roka + 2 nasledujúce)

Osobitná úprava pre EÚ sa neuplatňuje

- v ČŠ identifikácie (sídlo)
- v tých ČŠ, kde má zdaniteľná osoba prevádzkareň

MOSS - „EU scheme“

Príklad

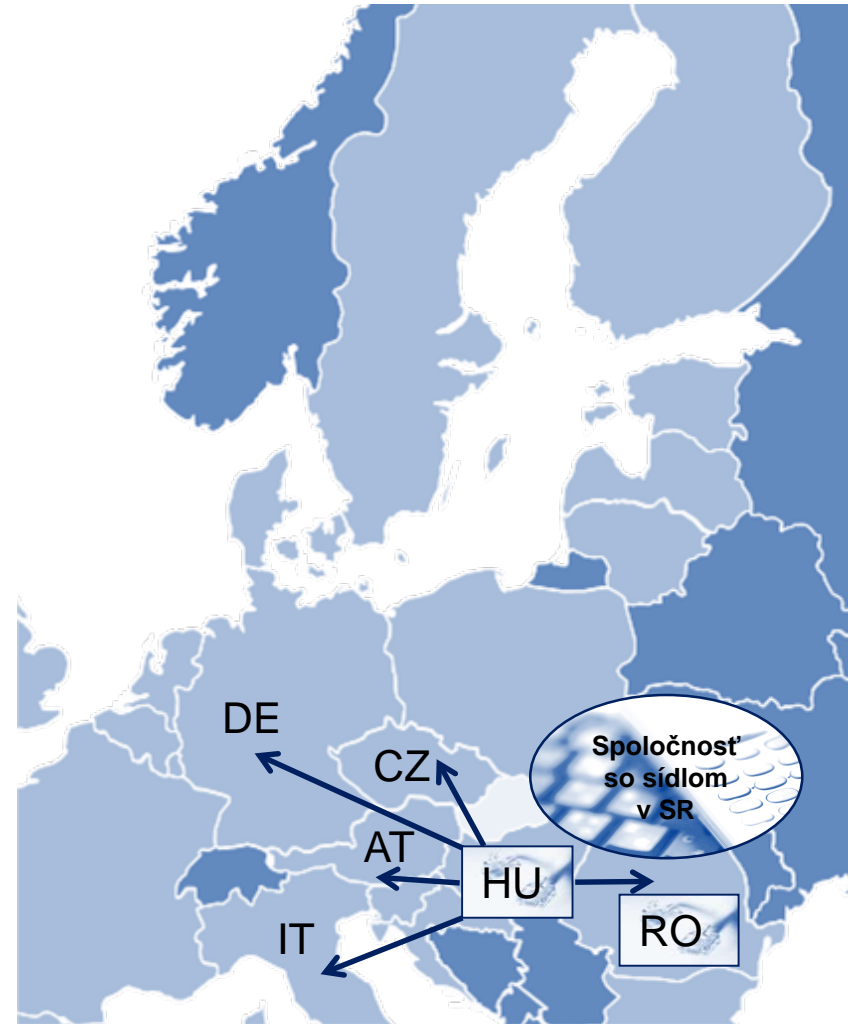
Zdaniteľná osoba so sídlom v SR, ktorá má zriadené prevádzkarne v HU a v RO, dodáva prostredníctvom prevádzkarne v HU elektronické služby nezdaniiteľným osobám usadeným v DE, IT, AT, CZ a RO.

Zdaniteľná osoba chce uplatňovať osobitnú úpravu MOSS

ČŠ identifikácie = SR

Osobitná úprava sa uplatní: DE, IT, AT, CZ

Osobitná úprava sa neuplatní: RO



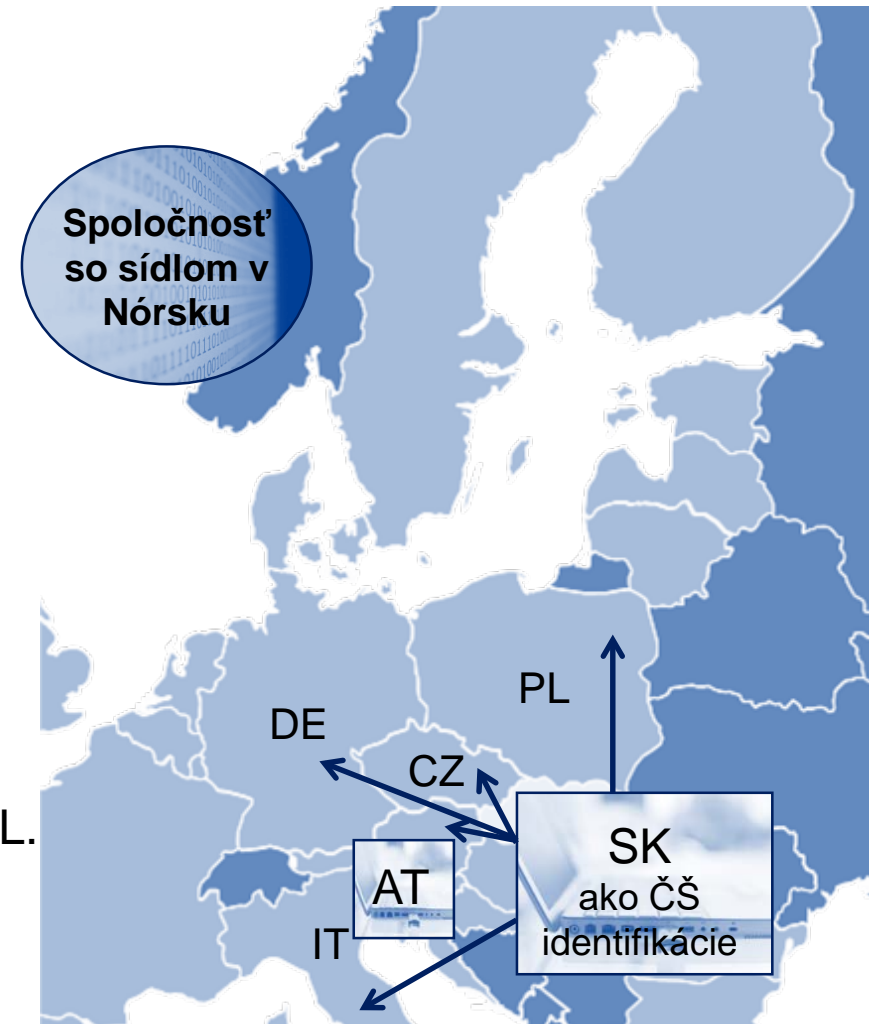
MOSS - „EU scheme“

Príklad

Podnikateľ so sídlom v Nórsku, ktorý má prevádzkareň v SR a v AT, dodáva elektronické služby z prevádzkarne umiestnenej v SR občanom s bydliskom v DE, IT, AT, CZ a PL. Ako ČŠ identifikácie si zvolil SR.

SR povolí uplatňovanie osobitnej úpravy MOSS.

Nórska spoločnosť nemôže zmeniť ČŠ identifikácie počas stanoveného obdobia.
Osobitná úprava sa uplatní v: DE, IT, CZ a PL.
Osobitná úprava sa neuplatní v: AT



MOSS - „EU scheme“

SR ako členský štát identifikácie

Identifikácia ZO a zrušenie identifikácie ZO	Povinnosti ZO vyplývajúce z MOSS	Práva ZO vyplývajúce z MOSS
ZO: Oznámenie o začatí činnosti	<ul style="list-style-type: none"> Uplatňovanie osobitnej úpravy na všetky služby dodané v EÚ, ktorých sa osobitná úprava týka 	<ul style="list-style-type: none"> Rozhodnúť sa ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy
DÚ Bratislava: <ul style="list-style-type: none"> Oznámenie o povolení uplatňovania osobitnej úpravy MOSS Rozhodnutie o nepovolení uplatňovania osobitnej úpravy MOSS 	<ul style="list-style-type: none"> Podávanie elektronického daňového priznania v rámci MOSS za zdaňovacie obdobie kalendárny štvrtrok V lehote najneskôr do 20. dňa kalendárneho mesiaca, ktorý nasleduje po kalendárnom štvrtroku, za ktorý sa daňové priznanie MOSS podáva Platenie dane na príslušný účet správcu dane v ČŠ identifikácie 	<ul style="list-style-type: none"> Podat' žiadosť o vrátenie dane podľa § 55f a § 55g ZDPH uplatnenej v inom ČŠ pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním služieb, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava
ZO: <ul style="list-style-type: none"> Právo odvolať sa voči negatívne rozhodnutiu správcu dane 	<ul style="list-style-type: none"> Vedenie, uchovávanie a sprístupnenie záznamov o dodaných službách, pri ktorých uplatnila osobitnú úpravu Plnenie oznamovacích povinností voči správcovi dane v ČŠ identifikácie 	

Predaj zákazníkom mimo EÚ

Dodania služby do tretích štátov

→ Nie sú predmetom dodania v SR



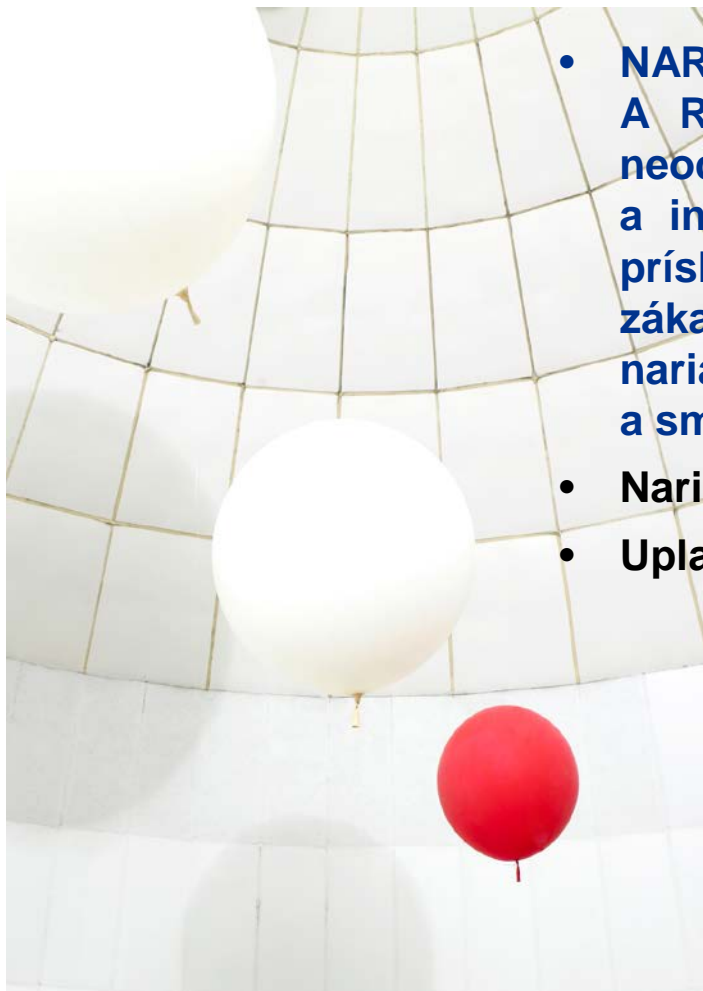
- Potrebne sledovat', ci nevznikaju d'alsie (napr. administrativne) povinnosti v krajine dodania sluzby



Pohľad do budúcnosti

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania



- **NARIADENIE EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY (EÚ) 2018/302 z 28.2.2018 o riešení neodôvodneného geografického blokovania a iných foriem diskriminácie z dôvodu štátnej príslušnosti, miesta bydliska alebo sídla zákazníkov na vnútornom trhu, ktorým sa menia nariadenia (ES) č. 2006/2004 a (EÚ) 2017/2394 a smernica 2009/22/ES**
- **Nariadenie nadobudlo platnosť 23.3.2018**
- **Uplatňovať sa bude od 3.12.2018.**

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

- **Geografické blokovanie:** diskriminačný postup, ktorý bráni online zákazníkovi v prístupe na webové sídlo v inom členskom štáte a v nákupe produktov a služieb z neho.

[napr. zablokovanie internetovej stránky alebo automatické presmerovanie zákazníka na iný web z dôvodu jeho štátnej príslušnosti, miesta bydliska, resp. miesta podnikateľskej činnosti]

- **Cieľ nového predpisu:** odstrániť prekážky v elektronickom obchode tým, že už nebude dochádzať k diskriminácii na základe štátnej príslušnosti zákazníkov, miesta ich bydliska alebo miesta podnikateľskej činnosti.
- Nový predpis má brániť diskriminácii spotrebiteľov a podnikov, pokiaľ ide o ceny, predaj alebo platobné podmienky pri nákupe produktov a služieb v inom členskom štáte EÚ.
- Nariadenie by sa malo uplatňovať **bez toho, aby boli dotknuté pravidlá, ktoré sa vzťahujú na oblasť daní.**

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

Rovnaký prístup k tovarom a službám: Obchodníci nebudú môcť diskriminovať zákazníkov v súvislosti so všeobecnými zmluvnými podmienkami vrátane cien, a to v troch prípadoch.

Ide o prípady, keď obchodník:

1) predáva tovar, pričom ho dodáva do členského štátu, do ktorého ponúka dodávku, alebo ho doručuje na miesto dohodnuté so zákazníkom

→ To by mohlo znamenať, že zahraniční zákazníci budú musieť prevziať tovar v tomto členskom štáte alebo v inom členskom štáte, do ktorého obchodník doručuje, alebo si vlastnými súkromnými prostriedkami zabezpečiť cezhraničné doručenie tovaru.
V tejto situácii a v súlade so smernicou 2006/112/ES nie je potrebná registrácia na účely DPH v členskom štáte zákazníka.

2) poskytuje elektronicky poskytované služby, ako sú napr. cloudové služby, služby uskladňovania údajov, webhosting a poskytovanie firewall ochrany

→ Obchodník môže podať priznanie k DPH a zaplatiť ju zjednodušeným spôsobom v súlade s pravidlami uplatniteľnými na zjednodušený režim jednotného kontaktného miesta (MOSS).

3) poskytuje služby, ktoré zákazník prijíma v krajine, v ktorej obchodník pôsobí, ako sú napr. ubytovanie v hoteloch, športové podujatia, prenájom automobilov alebo vstupenky na hudobné festivaly či do zábavných parkov

→ V uvedených prípadoch sa obchodník nemusí registrovať na účely DPH v inom členskom štáte ani zabezpečiť cezhraničné doručovanie tovaru.

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

Rovnaký prístup k tovarom a službám: Čo sa nezakazuje?

- Na rozdiel od cenovej diskriminácie nebude zakázané rozlišovanie cien, takže obchodníci budú môcť voľne ponúkať odlišné všeobecné podmienky vrátane cien a budú sa môcť zamerať na určité skupiny zákazníkov na určitých územiach.
- Obchodníci by však vždy mali pristupovať k svojim zákazníkom nediskriminačným spôsobom bez ohľadu na ich štátnu príslušnosť alebo miesto bydliska alebo sídla, keď zákazník takéto ponuky a všeobecné podmienky prístupu chce využiť.
- Okrem toho nebudú obchodníci povinní dodávať tovar zákazníkovi mimo členského štátu, do ktorého ponúkajú dodávku.

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

Platobné transakcie

Neodôvodnená diskriminácia spotrebiteľov v súvislosti s platobnými metódami bude zakázaná. Obchodníci preto nebudú môcť uplatňovať odlišné platobné podmienky pre zákazníkov z dôvodu štátnej príslušnosti, miesta bydliska alebo sídla zákazníka.

Nediskriminácia v prístupe k webovému sídlu elektronického obchodovania

- Obchodníci nebudú môcť blokovať ani obmedzovať prístup zákazníkov k svojmu online rozhraniu z dôvodu štátnej príslušnosti alebo miesta bydliska.
- Ak obchodník blokuje alebo obmedzuje prístup alebo presmeruje zákazníka k inej verzii online rozhrania, musí to jasne vysvetliť.

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

Pasívny predaj

- Vo všeobecnosti platí, že nové nariadenie bude mať prednosť v prípadoch rozporu s právnymi predpismi o hospodárskej súťaži. Nemali by však byť dotknuté dohody, ktorými sa obmedzuje aktívny predaj v zmysle nariadenia Komisie (EÚ) č. 330/2010.
- Právne predpisy EÚ v oblasti hospodárskej súťaže rozlišujú medzi pasívnym predajom (ak ide o predaj v reakcii na nevyžiadané objednávky) a aktívnym predajom (ak sa maloobchodníci aktívne zameriavajú na zákazníkov).
- Obmedzenia pasívneho predaja sú vo všeobecnosti považované za porušenie práva hospodárskej súťaže.

Pohľad do budúcnosti

Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

Nariadenie nezahŕňa:

- Služby, ktorých hlavným účelom je poskytovať prístup k obsahu chránenému autorským právom a k jeho využívanie, prípadne predávať diela chránené autorským právom v nehmotnej podobe, ako sú napríklad služby prenosu hudby online, elektronické knihy, online hry a softvér, sú z rozsahu pôsobnosti tohto nariadenia vylúčené. Budú však podliehať preskúmaniu zo strany Komisie.
- Aj iné služby ako napríklad finančné alebo audiovizuálne služby, doprava, zdravotná starostlivosť a sociálne služby sú vylúčené v súlade so smernicou o službách.

Pohľad do budúcnosti

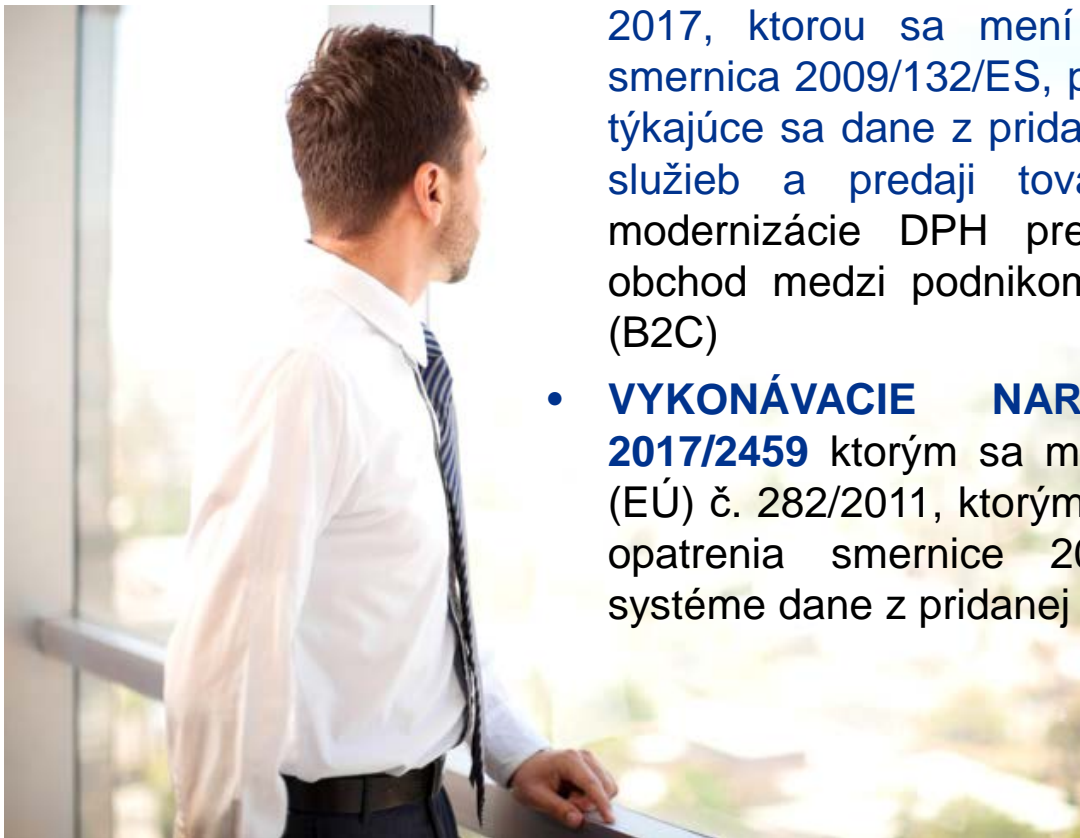
Zákaz neodôvodneného geografického blokovania

Doložka o preskúmaní

- Komisia vykoná prvé hodnotenie vplyvu nových pravidiel na vnútorný trh dva roky po nadobudnutí ich účinnosti.
- Hodnotenie bude zahŕňať možné uplatňovanie nových pravidiel v prípade niektorých služieb poskytovaných elektronicky, ktoré ponúkajú stiahnutie obsahu chráneného autorským právom ako napríklad hudbu, elektronické knihy, softvér a online hry.

Pohľad do budúcnosti

Očakávaná novelizácia pravidiel DPH v oblasti e-commerce



- **SMERNICA RADY (EÚ) 2017/2455** z 5. decembra 2017, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES a smernica 2009/132/ES, pokiaľ ide o určité povinnosti týkajúce sa dane z pridanej hodnoty pri poskytovaní služieb a predaji tovaru na diaľku s cieľom modernizácie DPH pre cezhraničný elektronický obchod medzi podnikom a koncovým zákazníkom (B2C)
- **VYKONÁVACIE NARIADENIE RADY (EÚ) 2017/2459** ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

Pohľad do budúcnosti

Zhrnutie opatrení (plánovaná účinnosť r. 2019 – 2021)

Opatrenia zahŕňajú:

- Zmeny v pravidlách pre určenie miesta dodania u digitálnych služieb a zásielkového obchodu:
 - Pri dodaniach pod ročnú prahovú hodnotu vo výške 10 000 € sa uplatnia pravidlá pre zdanenie v členskom štáte dodávateľa namiesto členského štátu spotrebiteľa
- Zjednodušenie fakturačných pravidiel
- Fakturácia podľa pravidiel členského štátu identifikácie
- Zjednodušenie pravidiel pre identifikáciu zákazníkov pri obrate nižšom ako 100 000 €

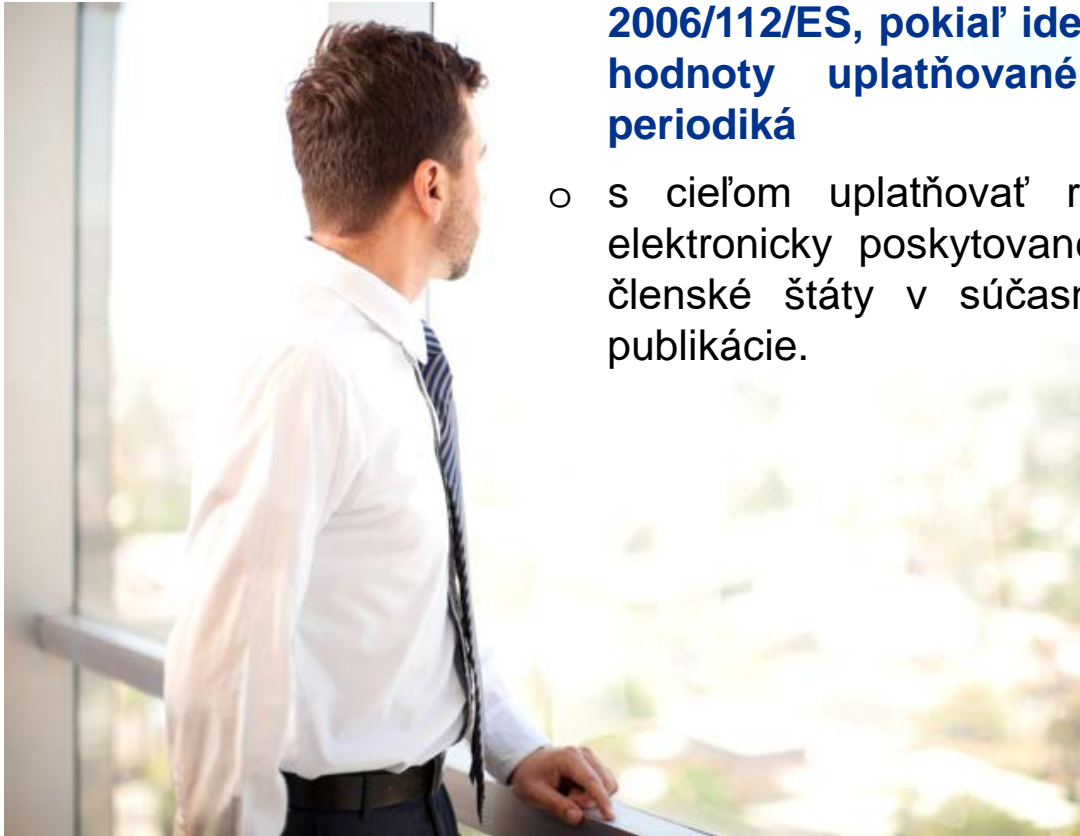
Rozšírenie MOSS, aby úprava zahŕňala ak zásielkový predaj tovaru a všetky B2C služby

Ďalšie zjednodušenia pravidiel MOSS:

- Predĺženie lehoty na podanie DP: do konca mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré sa daňové priznanie podáva
- Možnosť vykonať opravy predošlých daňových priznaní k DPH v neskoršom priznaní
- Zapojenie zdaniteľných osôb, ktoré uľahčujú predaj tovaru na diaľku prostredníctvom použitia elektronického rozhrania, do výberu DPH z takéhoto predaja tým, že sa stanoví, že sa tieto osoby budú považovať za vykonávateľov takéhoto predaja.
- Zrušenie oslobodenia od DPH pri dovoze malých zásielok a osobitná úprava na dovoz malých zásielok do 150 EUR

Pohľad do budúcnosti

Ďalší návrh novelizácie Smernice o DPH



- **Návrh smernice Rady, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o sadzby dane z pridanej hodnoty uplatňované na knihy, noviny a periodiká**
 - s cieľom uplatňovať rovnaké sadzby DPH pre elektronicky poskytované publikácie ako tie, ktoré členské štáty v súčasnosti uplatňujú na tlačene publikácie.



Ďakujem za
pozornosť

Elvíra Ungerová
KPMG in Slovakia
eungerova@kpmg.sk



kpmg.com/socialmedia



kpmg.com/app

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2018 KPMG Slovensko Advisory k.s., a Slovak limited partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative (“KPMG International”), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.