

Informácia k uplatňovaniu zníženej sadzby dane z pridanej hodnoty na ubytovacie služby

Zákonom č. 323/2018 Z. z. sa s účinnosťou od 1.1.2019 novelizuje zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), pokiaľ ide o rozšírenie uplatňovania zníženej sadzby dane z pridanej hodnoty. Zákon o DPH bol doplnený o novú prílohu č. 7a týkajúcu sa zoznamu služieb so zníženou sadzbou dane.

Znížená sadzba dane z pridanej hodnoty vo výške 10 % zo základu dane sa s účinnosťou od 1.1.2019 uplatňuje na ubytovacie služby uvedené v kóde 55 štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA¹). V kóde 55 CPA sú uvedené nasledovné ubytovacie služby:

55.1 Hotelové a podobné ubytovacie služby – zahŕňajú poskytovanie ubytovania spravidla na niekoľko dní alebo týždňov v hotelových izbách, hotelových apartmánoch, motelloch, v liečebných alebo podobných zariadeniach s poskytovaním služieb denného upratovania a iných služieb.

55.2 Turistické a ostatné krátkodobé ubytovacie služby – zahŕňajú poskytovanie ubytovania v mládežníckych ubytovniach, horských chatách a dovolenkových chatách s menším rozsahom poskytovaných služieb, poskytovanie ubytovania v nehnuteľnostiach na určitý časový úsek a ubytovacie služby v izbách alebo ubytovacích jednotkách (so službami, ktoré sa poskytujú menej ako denne), napr. v prázdninových domoch, hosťovských bytoch, bungalovoch a chatách pre osoby, ktoré pravidelne odchádzajú z miesta bydliska a potrebujú ubytovanie denného alebo týždenného charakteru.

55.3 Prevádzka táborísk, rekreačných a dovolenkových kempov – zahŕňa poskytovanie miesta pre rekreačné vozidlá alebo stany, pre osoby, ktoré opustili svoje sídla na niekoľko dní alebo týždňov, poskytnutie miest pod ochrannými prístreškami alebo miest na táborenie, miest pre rozloženie stanov a spacích vakov a poskytovanie nocľahu, kombinovaného so stravou a rekreačnými alebo školiacimi službami v kempingovom komplexe pre dospelých, mládež alebo deti s účtovaním kompletných služieb.

55.9 Ostatné ubytovacie služby - zahŕňajú poskytovanie ubytovania v študentských domovoch a školských internátoch, ktoré sú súčasťou škôl a univerzít, poskytovanie ubytovania v ubytovniach pre robotníkov alebo kempoch zvyčajne na krátky čas alebo na sezónu a poskytovanie ubytovania v izbách alebo ubytovacích jednotkách pre miestnych obyvateľov trvale ubytovaných v izbách alebo penziónoch a miestnych kluboch.

Základnou sadzbou dane z pridanej hodnoty je podľa § 27 zákona o DPH 20 % zo základu dane. Znížená sadzba dane z pridanej hodnoty sa uplatňuje na tovary uvedené v prílohe č. 7 a na služby uvedené v prílohe č. 7a zákona o DPH. Ak sa má na poskytnutú službu ubytovania uplatniť znížená sadzba dane z pridanej hodnoty, musí ísť o už uvedené ubytovacie služby v kóde 55 CPA.

Ubytovacie zariadenia poskytujú popri samotnom ubytovaní rad ďalších služieb, ako napríklad upratovanie, recepcné služby, raňajky, parkovanie, a podobne. V týchto prípadoch je potrebné posúdiť, či ide o jedno zložené plnenie, na ktoré sa ako celok vzťahuje znížená sadzba DPH. Ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora EÚ, pri kombinácii viacerých služieb je nevyhnutné posúdiť každý jednotlivý prípad individuálne a zobrať do úvahy charakteristické vlastnosti alebo okolnosti, za ktorých sa predmetné plnenie poskytuje s cieľom určiť, či ide o dve alebo viac samostatných plnení alebo či ide o jedno plnenie. K problematike zloženého plnenia vydalo Finančné riaditeľstvo SR v roku 2016 materiál s názvom „Uplatnenie dane z pridanej hodnoty pri zdaniteľných obchodoch, ktoré predstavujú jedno zložené plnenie alebo viacero odlišných plnení, v kontexte rozhodnutí Súdneho dvora EÚ“, ktorý je zverejnený na portáli Finančnej správy v časti „Daňoví a colní špecialisti/Metodické usmernenia/Nepriame dane“.

¹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93 (Ú. v. EÚ L 145, 4. 6. 2008) v platnom znení.

Na posúdenie správneho uplatnenia sadzby dane z pridanej hodnoty má vplyv, či:

- služby poskytované okrem samotného ubytovania úzko súvisia s poskytovanou službou a či predstavujú doplnkovú službu k ubytovacej službe,
- sú služby, ktoré úzko súvisia s ubytovaním, zahrnuté v cene ubytovania, alebo sú platené samostatne a ide o samostatne poskytované služby,
- ich môže využívať každý ubytovaný klient bez toho, aby za ne zvlášť platil,
- sú súčasťou ceny ubytovania bez ohľadu na to, či si ich poskytnutie klient vyžiadal alebo nie, a bez ohľadu na to, či ich využije alebo nie.

Príklady uplatnenia sadziieb dane z pridanej hodnoty pri kombinácii služieb v súvislosti s poskytovanou ubytovacou službou:

- **Upratovanie a recepcné služby** sú súčasťou ubytovacej služby so zníženou sadzbou dane.
- **Ubytovanie vrátane poskytnutia služieb, ako je napríklad parkovanie, vstup do bazéna alebo fitnesscentra pre ubytovaných hostí** je súčasťou ubytovacej služby so zníženou sadzbou dane, ak sú tieto služby zahrnuté v cene ubytovania.
Ak ubytovacie zariadenie spoplatňuje vstup do bazéna alebo fitnesscentra pre ubytovaných hostí, potom sa uplatní základná sadzba dane na tieto poskytnuté služby.
- **Ubytovanie s raňajkami**
Ak sú raňajky zahrnuté v cene ubytovania a ubytovacie zariadenie neponúka možnosť objednať si ubytovanie bez raňajok, uplatní sa znížená sadzba dane z pridanej hodnoty na ubytovacie služby vrátane poskytnutých raňajok. Ak je voči zákazníkovi uplatnená samostatná cena za poskytnuté raňajky, v takomto prípade sa uplatní základná sadzba dane z pridanej hodnoty pri poskytnutí raňajok, čo znamená, že sa poskytujú dve samostatné plnenia, a to ubytovacia služba, pri ktorej sa uplatní znížená sadzba dane a stravovacia služba (raňajky), pri ktorej sa uplatní základná sadzba dane.
- **Ubytovanie s polpenziou**
Poskytovanie stravovacích služieb pre ubytovaných hostí býva rôzne kombinované. Ubytovacie zariadenia poskytujú balíky služieb, ktoré zahŕňajú ubytovanie s polpenziou alebo plnou penziou alebo ubytovanie so stravovaním podľa individuálneho výberu klienta. Ak sa popri ubytovaní poskytuje polpenzia alebo plná penzia, ide o dve samostatné služby – stravovanie a ubytovanie, bez ohľadu na to, že stravovanie je zahrnuté v cene ubytovania. Tieto služby existujú samostatne a žiadna z nich nepodmieňuje lepšie využitie druhej služby. V takomto prípade sa základ dane rozdelí tak, že pri ubytovaní sa uplatní znížená sadzba dane a pri stravovaní sa uplatní základná sadzba dane.
- **Wellness pobyty spojené s ubytovaním**
Wellness služby zahŕňajú napríklad vstup do rôznych bazénov, do soľnej jaskyne, masáže, sauny, solária a podobne. Keďže hlavným cieľom wellness pobytu je zlepšenie telesnej a duševnej kondície klienta, a nie ubytovacia služba, nie je možné služby poskytované v rámci wellnessu zdaňovať zníženou sadzbou dane z pridanej hodnoty. Znížená sadzba dane sa uplatní len na ubytovacie služby, ak nejde o situáciu, ktorá je uvedená pod horeuvedenou druhou zarážkou. Pokiaľ sa popri ubytovaní poskytuje polpenzia alebo plná penzia, tieto stravovacie služby podliehajú základnej sadzbe dane z pridanej hodnoty.