

## **Metodický pokyn DRSR k uplatňovaniu DPH skupinou podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov**

S účinnosťou od 1.4.2009 bol zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) novelizovaný zákonom č. 83/2009 Z.z.. Uvedenou novelou sa do zákona o DPH okrem iného, zaviedla možnosť skupinovej registrácie ako **zjednodušenie** uplatňovania dane z pridanej hodnoty pre zdaniteľné osoby, ktoré umožňuje článok 11 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernice Rady 2006/112/ES“). Podľa citovaného článku smernice Rady 2006/112/ES môže členský štát považovať za **jednu zdaniteľnú osobu** osoby usadené na území členského štátu, ktoré sú síce právne nezávislé, ale súčasne sú vzájomne úzko prepojené finančnými, ekonomickými a organizačnými väzbami.

Tento metodický pokyn nadväzuje na už vydaný Metodický pokyn DR SR k uplatňovaniu DPH pri skupinovej registrácii podľa zákona o DPH zo septembra 2009 a **bližšie sa zaoberá uplatňovaním dane z pridanej hodnoty skupinou.**

**Základným cieľom** zavedenia možnosti skupinovej registrácie na účely DPH ustanovenej v článku 11 smernice 2006/112/ES je na účely DPH **umožniť, aby sa so zdaniteľnými osobami, ktoré sú navzájom prepojené finančnými, ekonomickými a organizačnými väzbami, zaobchádzalo ako s jednou zdaniteľnou osobou.** Každý člen takejto skupiny si zachováva svoju právnu formu. Výlučne na účely DPH sa vytvorenie skupiny uprednostňuje pred právnymi formami napr. podľa občianskeho alebo obchodného práva. Členovia skupiny sú aj po zaregistrovaní skupiny naďalej samostatnými právnymi subjektmi a v obchodných vzťahoch vystupujú vo svojom mene, len na účely uplatňovania DPH sa skupina považuje za jednu zdaniteľnú osobu – platiteľa dane.

Daňou z pridanej hodnoty sa teda **zdaňujú všetky dodania tovarov a služieb uskutočnené skupinou pre iné osoby ako členov skupiny, t.j. pre tretie osoby.** Všetky dodávky tovarov a služieb poskytnuté jednotlivými členmi skupiny tretím osobám sa považujú na účely DPH za **poskytnuté skupinou**, nie jednotlivými členmi. Taktiež dodávky tovarov a služieb poskytnuté tretími osobami sa považujú za **prijaté skupinou**, nie jednotlivými členmi skupiny.

Z ustanovenia § 4a ods. 1 zákona o DPH (implementovaný článok 11 smernice 2006/112/ES) vyplýva, že skupinu na účely DPH môžu vytvoriť len zdaniteľné osoby, ktoré majú **sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku** (usadené v tuzemsku). Podľa § 4a ods. 5 zákona o DPH, ak má zdaniteľná osoba, ktorá je členom skupiny, sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň **mimo tuzemska, nemôžu byť tieto jej časti mimo tuzemsko súčasťou skupiny** registrovanej podľa zákona o DPH platného v Slovenskej republike. Z uvedeného vyplýva, že je veľmi dôležité určiť, ktorú osobu možno v zmysle uvedených ustanovení zákona o DPH považovať za „usadenú“ v tuzemsku a len túto zahrnúť do skupiny na účely DPH.

Súdny dvor ES v rozsudku FCE Bank (C-210/04) uviedol, že stála prevádzkareň, ktorá nie je právnickou osobou odlišnou od spoločnosti, ktorej je súčasťou, ktorá je usadená v inom členskom štáte a ktorej spoločnosť poskytuje služby, by sa nemala považovať za zdaniteľnú osobu z dôvodu pripísaných nákladov v súvislosti s uvedenými službami. **Poskytovanie**

**služieb v rámci rovnakej právnickej osoby teda nepatrí do pôsobnosti DPH.** Za bežných okolností, t.j. v situácii, kedy ani sídlo ani organizačná zložka nie sú členom skupiny, **sa dodania služieb medzi sídlom a organizačnou zložkou nepovažujú za zdaniteľné obchody.**

Citovaný rozsudok ESD sa však **nevzťahuje** na prípad skupiny na účely DPH. Zdaniteľná osoba, ktorá vstúpi do skupiny na účely DPH, sa stane **súčasťou novej zdaniteľnej osoby, ktorou je skupina** na účely DPH a následne sa na účely DPH odpúta od svojej organizačnej zložky umiestnenej v zahraničí. Znamená to, že ak zdaniteľná osoba (sídlo spoločnosti) vstúpi do skupiny na účely DPH, akékoľvek služby, ktoré následne poskytne svojej organizačnej zložke v zahraničí (nečlenovi skupiny), budú považované za **služby poskytnuté medzi dvoma samostatnými nezávislými osobami, t.j. za dodania medzi skupinou a inou nezávislou osobou**, a to z dôvodu, že skupina na účely DPH vystupuje ako jeden nezávislý subjekt.

*Príklad 1:*

*Spoločnosť so sídlom v SR poskytovala svojej organizačnej zložke umiestnenej v ČR právne a poradenské služby. Keďže ani sídlo v SR, ani organizačná zložka v ČR neboli členom žiadnej skupiny na účely DPH, poskytnutie právnych a poradenských služieb medzi sídlom a jeho organizačnou zložkou sa nepovažovalo za dodanie služieb, ktoré by podliehalo DPH. Od 1.1.2010 spoločnosť so sídlom v SR vstúpila do skupiny registrovanej na účely DPH v SR. Od tohto dátumu, akékoľvek služby, ktoré poskytne skupina organizačnej zložke umiestnenej v zahraničí (a naopak) budú považované za poskytnuté medzi dvoma nezávislými osobami, a teda podliehajúce DPH.*

Možnosť skupinovej registrácie na účely DPH je predovšetkým opatrením vedúcim k **administratívne zjednodušeniu**. Pod administratívnym zjednodušením je možné rozumieť napr., že za skupinu ako jeden celok sa bude podávať len **jedno daňové priznanie, jeden súhrnný výkaz** a všetky práva a povinnosti týkajúce sa DPH bude plniť zástupca skupiny ako osoba určená ostatnými členmi skupiny.

Ďalšou výhodou, ako aj jedným z najdôležitejších dôsledkov vytvorenia skupiny na účely DPH je skutočnosť, že **dodávky tovarov a služieb uskutočnené vo vnútri skupiny, t.j. medzi jednotlivými členmi skupiny sa nepovažujú za zdaniteľné obchody, a teda sa nezdaňujú daňou z pridanej hodnoty**. Tieto dodávky medzi jednotlivými členmi skupiny sa na účely DPH považujú len za „vnútorné dodania“ **v rámci jednej osoby**, z čoho vyplýva, že na tieto dodávky sa ani neuplatňuje DPH (faktúry medzi jednotlivými členmi skupiny sú navzájom vystavované bez uplatnenia DPH), pretože **nie sú predmetom dane**.

*Príklad 2:*

*Spoločnosti A, B, C a D sa stali členmi skupiny registrovanej od 1.1.2010. Spoločnosť A v januári 2010 uskutočnila dodávku pre spoločnosť C v hodnote 100 eur a pre spoločnosť D v hodnote 350 eur. Súčasne spoločnosť C prijala v januári 2010 dodávku od spoločnosti B v hodnote 220 eur. Okrem toho, spoločnosť D ako člen skupiny uskutočnila v januári 2010 dodávku pre spoločnosť E v hodnote 550 eur a pre spoločnosť F v hodnote 190 eur. Dodávky spoločnosti A voči spoločnosti C a spoločnosti D sú dodávkami vo vnútri skupiny, medzi jednotlivými členmi skupiny, a teda nebudú zdaňované daňou z pridanej hodnoty. Taktiež aj dodávka prijatá spoločnosťou C od spoločnosti B je vnútornou dodávkou v rámci skupiny, a teda nepodliehajúcou DPH. Čo sa týka dodávok spoločnosti D (člena skupiny) voči spoločnostiam E a F, tieto dodávky sa považujú za poskytnuté samotnou skupinou voči tretím*

*osobám E a F (mimo skupiny), a teda sú zdaňované daňou z pridanej hodnoty. Len tieto dodávky podliehajúce DPH uvedie skupina vo svojom daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie január 2010.*

Keďže sa skupina na účely DPH považuje za jednu zdaniteľnú osobu, **má rovnaké práva a povinnosti ako akákoľvek iná zdaniteľná osoba a vzťahujú sa na ňu všetky ustanovenia zákona o DPH. Povinnosti sa vzťahujú na skupinu na účely DPH ako takú, nie na jej členov.**

### **Prechod práv a povinností**

Práva a povinnosti jednotlivých členov skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na skupinu **dňom registrácie skupiny**. Ak do skupiny **pristupuje** ďalšia zdaniteľná osoba, práva a povinnosti zdaniteľnej osoby, ktorá pristúpila do skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na skupinu **dňom zmeny registrácie skupiny**. V prípade **vystúpenia** člena zo skupiny, práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na zdaniteľnú osobu, ktorá vystúpila zo skupiny, **dňom zmeny registrácie skupiny**, a to v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté touto zdaniteľnou osobou. Ak niektorý z členov skupiny **zanikne bez likvidácie a na právneho nástupcu prechádza majetok zanikajúceho člena skupiny a právny nástupca nespĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH**, práva a povinnosti vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú z člena skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, na jeho právneho nástupcu v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté zaniknutým členom skupiny, a to **ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie**. Rovnako v prípade **zrušenia registrácie skupiny** práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na členov skupiny v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté členmi skupiny, **a to v deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny**.

**Právami a povinnosťami**, ktoré **prechádzajú** na skupinu, alebo zo skupiny na jednotlivých členov sa rozumejú napr. povinnosť priznať daň z uskutočnených zdaniteľných obchodov – daň na výstupe, právo odpočítať daň z prijatých zdaniteľných obchodov – daň na vstupe, povinnosť podať daňové priznanie, povinnosť krátiť daň na vstupe koeficientom, právo príp. povinnosť opraviť základ dane, právo príp. povinnosť opraviť odpočítanú daň, povinnosť upraviť odpočítanú daň pri investičnom majetku, právo odpočítať daň pri registrácii platiteľa, právo uplatniť nadmerný odpočet a povinnosti administratívneho charakteru.

Prechod práv a povinností sa môže týkať aj napr. prechodu povinnosti uhradiť pokutu za oneskorené podanie daňového priznania k dani z pridanej hodnoty, ktorá bola uložená členovi skupiny ešte pred vznikom skupiny a do vzniku skupiny nebola uhradená. V danom prípade, uvedená povinnosť uhradiť pokutu prechádza z jednotlivého člena na skupinu, pretože „**pôvodná“ povinnosť podať daňové priznanie k DPH vyplynula zo zákona o DPH**, a keďže táto nebola splnená, na túto povinnosť nadväzuje uloženie pokuty za oneskorené podanie daňového priznania k DPH podľa zákona č. 511/92 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“). Z Oznámenia Komisie Rade a Európskemu Spoločenstvu o možnosti skupinovej registrácie na účely DPH podľa článku 11 smernice Rady 2006/112/ES (ďalej len „Oznámenie Komisie“) zo dňa 2.7.2009 vyplýva, že

automaticky prechádzajú všetky práva a povinnosti „súvisiace s DPH“, príp. „týkajúce sa DPH“.

*Príklad 3:*

*Skupina pozostávajúca z troch členov A, B, C bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Jednotliví členovia skupiny ešte ako samostatní platitelia dane uskutočnili v zdaňovacom období december 2009, zdaniteľné obchody, pri ktorých im vznikla daňová povinnosť a súčasne im v tomto období vzniklo aj právo na odpočítanie dane. Dňom registrácie skupiny prechádzajú všetky práva a povinnosti jednotlivých členov skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na skupinu, teda aj povinnosť priznať a odvieť daň z uskutočnených zdaniteľných obchodov a právo uplatniť odpočítanie dane z prijatých zdaniteľných obchodov. Do registrácie skupiny neboli tieto práva a povinnosti jednotlivými členmi „uplatnené resp. splnené“. To znamená, že zástupca skupiny je povinný podať za zdaňovacie obdobie december 2009 daňové priznanie na svojom miestne príslušnom daňovom úrade.*

*Príklad 4:*

*Spoločnosť A uskutočňovala dodávky tovarov, z ktorých odvádzala daňovú povinnosť ešte v roku 2009. Po vzniku skupiny, ktorej súčasťou sa stala aj spoločnosť A, vyplynula povinnosť vystaviť dobropis z dôvodu vrátenia časti dodávky tovaru v roku 2010. Spoločnosť A teda vystavila dobropis, ktorým znížila základ dane svojmu odberateľovi (nie je členom skupiny). Keďže dňom registrácie skupiny všetky práva a povinnosti jednotlivých členov prechádzajú na skupinu, tak aj povinnosť opraviť základ dane a daň prešla dňom registrácie skupiny na skupinu. Túto povinnosť je zástupca skupiny povinný uviesť v daňovom priznaní podanom za skupinu v zdaňovacom období, v ktorom bol vyhotovený doklad o oprave základu dane.*

*Poznámka: Ak by sa opravovala faktúra voči osobe, ktorá je členom skupiny, v takomto prípade by nešlo o opravu základu dane podľa § 25 zákona o DPH, a teda táto oprava by sa ani neuviedla v daňovom priznaní podanom skupinou.*

Prechod práv a povinností sa môže týkať aj povinností administratívneho charakteru. To znamená, že ak si niektorý z členov skupiny nesplnil napr. povinnosť podať daňové priznanie, príp. súhrnný výkaz v lehote určenej zákonom o DPH ešte pred vznikom skupiny, táto povinnosť prechádza dňom registrácie skupiny na skupinu.

Rovnako, ak niektorý z členov skupiny mal pred registráciou skupiny nedoplatok na dani z pridanej hodnoty, povinnosť zaplatiť nedoplatok dňom registrácie skupiny prechádza na skupinu.

### **Spoločná a nerozdielna zodpovednosť členov skupiny**

Členovia skupiny **zodpovedajú spoločne a nerozdielne** za povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH a zo zákona o správe daní, a **to aj po zrušení skupiny alebo po vystúpení člena skupiny** zo skupiny, za obdobie, v ktorom boli členmi skupiny. To znamená, že daňový úrad môže požadovať **platenie dlžnej sumy dane a sankcií** týkajúcich sa porušenia povinnosti skupiny vyplývajúcich zo zákona o DPH a zákona o správe daní **od ktoréhokoľvek člena skupiny**. V prvom rade sa bude vyžadovať platenie DPH a sankcií od zástupcu skupiny. Ak nebude možné žiadať platenie DPH a sankcií od zástupcu skupiny, daňový úrad môže požadovať platenie dlžnej sumy DPH a sankcií od ktoréhokoľvek iného

člena príp. členov skupiny. Aj po zrušení skupiny, príp. po vystúpení člena zo skupiny, jednotliví členovia skupiny budú stále spoločne a nerozdielne zodpovední za povinnosti týkajúce sa uplatňovania DPH za obdobie, v ktorom boli členmi skupiny.

Aj pre účely možného požadovania platenia dane a sankcií od ktoréhokoľvek člena skupiny, **dokumenty**, ktorými sa bude ukladať povinnosť skupine budú **adresované (zasielané) zástupcovi skupiny** a bude v nich uvedené, že sa **doručia príslušným členom skupiny**.

*Príklad 5:*

*Skupina registrovaná od 1.1.2010 bola vytvorená z troch členov A, B a C. Člen A ešte ako samostatný platiteľ dane v r. 2009 neuhradil vlastnú daňovú povinnosť vo výške 10 000 eur za zdaňovacie obdobie október 2009, na základe čoho mu bol v decembri 2009 uložený sankčný úrok podľa zákona o správe daní, ktorý taktiež neuhradil. Keďže dňom registrácie skupiny prechádzajú práva a povinnosti z jednotlivých členov na skupinu, tak aj povinnosť uhradiť vlastnú daňovú povinnosť vo výške 10 000 eur, ako aj povinnosť uhradiť sankčný úrok prešla z člena A na skupinu, a teda uvedené povinnosti člena A sa stali povinnosťami skupiny. Súčasne skupine už ako jednému platiteľovi dane vznikla vlastná daňová povinnosť za zdaňovacie obdobie január 2010 vo výške 25 000 eur, ktorá ešte nebola zástupcom skupiny uhradená. Všetci členovia skupiny sú spoločne a nerozdielne zodpovední za úhradu vlastnej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie október 2009, ako aj sankčného úradu a daňový úrad môže požadovať platenie dlžnej sumy dane a sankčného úroku od ktoréhokoľvek člena skupiny. Okrem toho, sú všetci členovia skupiny spoločne a nerozdielne zodpovední aj za úhradu vlastnej daňovej povinnosti vo výške 25 000 eur za zdaňovacie obdobie január 2010 (vzniknutej počas existencie skupiny). Spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti sa členovia skupiny nezaviazujú ani v prípade vystúpenia zo skupiny, príp. zrušenia skupiny, pretože sú aj naďalej spoločne a nerozdielne zodpovední za povinnosti skupiny, a to za obdobie, v ktorom boli členmi skupiny. To znamená, že daňový úrad môže požadovať platenie dlžnej sumy dane aj od člena, ktorý vystúpil zo skupiny, ak sa táto dlžná suma týka obdobia, kedy bol členom skupiny.*

### **Vznik daňovej povinnosti (§ 19 zákona o DPH)**

Keďže sa skupina na účely DPH považuje za jednu zdaniteľnú osobu, skupina má rovnaké povinnosti ako akákoľvek iná zdaniteľná osoba. To znamená, že aj daňová povinnosť skupine ako jednému platiteľovi dane vzniká rovnakým spôsobom ako akémukoľvek inému platiteľovi dane (podľa § 19 zákona o DPH).

**Daňová povinnosť vzniká skupine pri všetkých dodávkach tovarov a služieb, ktoré uskutoční skupina pre tretie osoby (t.j. iné osoby ako členov skupiny).** Pri dodávkach tovarov a služieb, ktoré sú uskutočnené vo vnútri skupiny, t.j. **medzi jednotlivými členmi skupiny, daňová povinnosť nevzniká.**

Ak člen skupiny ešte ako samostatný platiteľ dane prijme zálohovú platbu na „budúcu“ dodávku tovaru osobe, ktorá sa stane členom skupiny a dodávka sa uskutoční po vzniku skupiny, daňová povinnosť z prijatej platby vzniká dňom prijatia platby (§ 19 ods. 4 zákona o DPH). Pre uplatnenie tohto postupu je dôležitá skutočnosť v čase prijatia platby. Následné dodanie tovaru v čase po vzniku skupiny nie je predmetom dane.

## Nárok na odpočítanie dane

Skupina ako platiteľ dane, môže odpočítať od dane, ktorú je povinná platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ (§ 49 ods. 2 zákona o DPH). Všetky dodávky tovarov a služieb, ktoré uskutočnia jednotliví členovia skupiny voči tretím osobám sa považujú za uskutočnené skupinou voči tretím osobám a takisto všetky tovary a služby, ktoré príjmu jednotliví členovia skupiny, sa považujú za plnenia prijaté skupinou.

Ak člen skupiny prijme tovary a služby na účely zdaniteľných transakcií skupiny, má nárok na odpočítanie dane, aj v tom prípade, ak všetky prijaté plnenia, prípadne ich časť fakturuje inému členovi skupiny bez dane, pretože ide o transakcie v rámci skupiny.

Skupina ako platiteľ dane v plnom rozsahu uplatňuje aj ustanovenie § 49 ods. 3 zákona o DPH, teda nemôže odpočítať daň, ak vykonáva len oslobodené činnosti bez nároku na odpočítanie dane a ďalej ustanovenie § 49 ods. 4 zákona o DPH (môže odpočítať daň len v pomernej výške, ak vykonáva kombinované činnosti) a § 49 ods. 5 zákona o DPH. Taktiež sa na ňu vzťahujú aj všetky ostatné ustanovenia upravujúce podmienky a spôsob odpočítania dane stanovené v § 49 až 51 zákona o DPH.

### *Príklad 6:*

*Skupina na účely DPH bola vytvorená z 2 členov – spoločnosti A a B a bola zaregistrovaná od 1.1.2010. Obidvaja členovia skupiny sa zaoberali obchodnou a stavebnou činnosťou. Člen skupiny – spoločnosť A v januári 2010 nakúpila stavebný materiál v hodnote 20 000 eur + 3 800 eur DPH. Časť z nakúpeného stavebného materiálu predala spoločnosť A druhému členovi skupiny – spoločnosti B v cene 12 000 eur. Pri predaji spoločnosť A neuplatnila DPH, pretože išlo o dodávku vo vnútri skupiny. Spoločnosť B nakúpený stavebný materiál použila na výstavbu obytného domu pre svojho zákazníka spoločnosť C (nečlen skupiny), pri predaji ktorého uplatnila 19 % DPH. Zvyšnú časť z nakúpeného stavebného materiálu spoločnosť A predala svojmu zákazníkovi spoločnosti D (nečlenovi skupiny), a to v cene 14 000 eur + 2 660 eur DPH. Skupine vznikol nárok na odpočítanie dane z nakúpeného stavebného materiálu v plnom rozsahu t.j. vo výške 3 800 eur DPH, pretože tento materiál použila na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ dane.*

### *Príklad 7:*

*Skupina vytvorená z dvoch členov A a B bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Členovi A ešte ako samostatnému platiteľovi dane vzniklo 30.12.2009 právo na odpočítanie dane. Keďže faktúru z predmetnej dodávky člen A dostal od svojho dodávateľa C až ako člen skupiny dňa 27.1.2010, odpočítanie dane vykoná už skupina, na ktorú prešlo dňom registrácie skupiny aj právo na odpočítanie dane, ktoré nebolo členom A do registrácie skupiny uplatnené. Odpočítanie dane skupina vykoná za zdaňovacie obdobie január 2010, pretože v tomto zdaňovacom období dostala skupina doklad (§ 51 ods. 2 zákona o DPH).*

*Ak by skupina dostala doklad napr. už 5.1.2010, t.j. do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo (31.12.2009), odpočítanie dane by skupina už mohla vykonať za zdaňovacie obdobie december 2009 podaním daňového priznania do 25.1.2010. V tomto prípade taktiež právo na odpočítanie dane, ktoré nebolo samostatným platiteľom dane uplatnené, prešlo dňom registrácie skupiny na skupinu.*

*Príklad 8:*

*Skupina na účely DPH bola vytvorená z troch členov – spoločnosti A, B a C a bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Spoločnosť C nakúpila vo februári 2010 tovar za účelom jeho predaja v hodnote 500 eur + 95 eur DPH. Časť z uvedeného tovaru spoločnosť C predala spoločnosti A (členovi skupiny), ktorá ho použila na účely pohostenia (§ 49 ods. 7 zákona o DPH) a časť tovaru predala spoločnosť C pre spoločnosť D (osobe, ktorá nie je členom skupiny). Skupina ako platiteľ musí už pri kúpe tovaru posúdiť, či jej vzniká nárok na odpočítanie dane v rozsahu a za podmienok podľa § 49 zákona o DPH. Ak by skupina nakúpila uvedený tovar len na účely pohostenia pre člena skupiny (člena A), skupine nevzniká nárok na odpočítanie dane. Ak skupina nakúpila tovar, z ktorého časť mala dodať spoločnosti A na účel pohostenia, skupine vzniká nárok na odpočítanie dane len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie, t.j. predaja tovaru tretej osobe k celkovému rozsahu použitia. To znamená, že v danom prípade skupina môže odpočítať len časť dane viažucej sa k dodávke pre spoločnosť D (na účely podnikania pre nečlena skupiny) a nemôže odpočítať časť dane viažucej sa k dodávke pre spoločnosť A (na účely pohostenia v rámci skupiny).*

### **Pomerné odpočítanie dane (§ 50 zákona o DPH)**

Ak skupina vykonáva činnosti s **právom** na odpočítanie dane a **súčasne** činnosti **bez práva** na odpočítanie dane, je povinná postupovať pri výpočte **pomernej** výšky dane, ktorú môže odpočítať, podľa § 50 zákona o DPH. To znamená, že pri tovaroch a službách, ktoré príjme skupina na výkon oboch týchto činností sa bude **odpočítanie dane uplatňovať pomerne podľa koeficientu**.

**V prvom roku existencie skupiny** sa určí **predbežný koeficient** pre celú skupinu na základe predpokladaných činností skupiny v tomto roku **odhadom** so súhlasom daňového úradu (§ 50 ods. 3 zákona o DPH). Východiskom pre stanovenie predbežného koeficientu by mali byť zodpovedajúce údaje jednotlivých členov skupiny. Tento predbežný koeficient sa použije na všetky prijaté plnenia skupinou, pri ktorých je povinnosť uplatniť pomernú časť odpočítanej dane. Po skončení kalendárneho roka sa v súlade s § 50 ods. 4 zákona o DPH vypočíta koeficient z údajov tohto skončeného kalendárneho roka, pričom údaje pre výpočet koeficientu budú **zahŕňať** všetky výnosy z dodania tovarov a služieb, ktoré uskutočnila skupina **pre osoby, ktoré nie sú členom skupiny**. Do koeficientu sa **nezahrnú** výnosy za dodanie tovarov a služieb **uskutočnené medzi jednotlivými členmi skupiny (dodávky v rámci skupiny)**.

*Príklad 9:*

*Skupina vytvorená zo spoločností A a B bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Spoločnosť A pred vstupom do skupiny vykonávala kombinované činnosti (s nárokom na odpočítanie dane a súčasne bez nároku na odpočítanie dane), teda činnosti pri ktorých bola povinná krátiť daň na vstupe koeficientom. Jej koncoročný koeficient v roku 2009 bol 0,80. Spoločnosť B pred vstupom do skupiny bola taktiež povinná odpočítavať daň len v pomernej výške vzhľadom na vykonávané „kombinované“ činnosti. Jej koncoročný koeficient v roku 2009 bol 0,40. Pri určení predbežného koeficientu skupiny sa nepoužije koeficient z predchádzajúceho roka uplatňovaný jednotlivými spoločnosťami vstupujúcimi do skupiny, ale skupina si určí so súhlasom daňového úradu „nový“ koeficient na základe predpokladaných činností skupiny v roku 2010. Východiskom pri určovaní koeficientu môžu byť zodpovedajúce údaje jednotlivých členov skupiny. Ak si skupina určila predbežný*

koeficient na rok 2010 napr. 0,70 so súhlasom daňového úradu, tento je povinná používať v priebehu celého kalendárneho roku 2010. Po skončení kalendárneho roku 2010 skupina vypočíta koncoročný koeficient z údajov celého roku 2010 a rozdiel vysporiada v prospech alebo na ťarchu štátneho rozpočtu. Údaje pre výpočet koeficientu budú zahŕňať výnosy z dodávok tovarov a služieb jednotlivých členov skupiny voči tretím osobám, dodávky uskutočnené medzi jednotlivými členmi skupiny sa do koeficientu nezahrnú.

### Úprava dane odpočítanej pri investičnom majetku (§ 54 zákona o DPH)

Počítanie lehôt na účely úpravy DPH pri investičnom majetku podľa § 54 zákona o DPH t.j. **plynutie 5-ročnej lehoty a 10-ročnej lehoty** týkajúcej sa úpravy DPH z nadobudnutého investičného majetku, ktorá **začala plynúť jednotlivým členom skupiny v období pred registráciou skupiny, ostáva zachované**. To znamená, že v dôsledku toho, že práva a povinnosti jednotlivých členov skupiny prechádzajú na skupinu dňom registrácie skupiny, tak aj povinnosť upraviť odpočítanú daň pri zmene účelu použitia investičného majetku prechádza dňom registrácie skupiny z jednotlivých členov na skupinu. Ak jednotliví členovia skupiny ešte ako samostatní platitelia dane nadobudli investičný majetok, začala im v závislosti od druhu investičného majetku plynúť 5, resp. 10-ročná lehota, v rámci ktorej musia sledovať účel použitia investičného majetku. Ak sa v priebehu plynutia tejto lehoty **stanú členmi skupiny, nemá to vplyv na plynutie lehôt**, to znamená, že obdobím na úpravu dane odpočítanej pri investičnom majetku stále zostáva obdobie 5 kalendárnych rokov od nadobudnutia investičného majetku alebo jeho vytvorenia na vlastné náklady, príp. 10 rokov od prvého uvedenia investičného majetku do užívania. Je pravdepodobné, že práve v dôsledku vzniku skupiny, môže dôjsť k zmene účelu použitia investičného majetku.

#### Príklad 10:

Banka A kúpila ešte ako samostatný platiteľ dane v roku 2009 budovu v hodnote 300 000 eur + 57 000 DPH. Banka A vykonávala prevažne oslobodené bankové činnosti a jej ročný koeficient bol v roku 2009 vo výške 0,2. To znamená, že banka A odpočítala z predmetnej budovy DPH v pomernej výške, a to 11 400 eur (57 000 eur x 0,2). Banka B taktiež vykonávala prevažne oslobodené bankové činnosti a jej ročný koeficient bol vo výške 0,5. Od 1.1.2010 obidve banky A aj B vytvorili skupinu registrovanú na účely DPH. V prvom roku existencie skupiny t.j. od 1.1.2010 si skupina určila predbežný koeficient vo výške 0,3, ktorý používala počas celého kalendárneho roka. Na konci roka 2010 skupina vypočítala koncoročný koeficient z údajov tohto skončeného kalendárneho roka, ktorý jej vyšiel vo výške 0,35. Keďže dňom registrácie skupiny prechádzajú z jednotlivých členov na skupinu všetky práva aj povinnosti, tak aj povinnosť upraviť odpočítanú daň pri zmene účelu použitia investičného majetku prechádza na skupinu. To znamená, že od 1.1.2010 je už skupina ako samostatný platiteľ dane povinná sledovať účel použitia investičného majetku skupinou a v prípade zmeny účelu, je povinná vykonať úpravu odpočítanej dane. Lehota, ktorá začala plynúť členovi skupiny – banke A v súvislosti s nadobudnutým investičným majetkom v roku 2009 plynie ďalej bez ohľadu na to, že banka A vstúpila do skupiny. To znamená, že v uvedenom prípade je obdobím na úpravu dane odpočítanej pri zmene účelu použitia investičného majetku obdobie r. 2009 do r. 2018. Keďže za zmenu účelu použitia investičného majetku, pri ktorom platiteľ dane odpočítal pomernú výšku dane, sa považuje aj zmena výšky ročného koeficientu o hodnotu väčšiu ako 0,10, čo je aj tento prípad (pretože v r. 2009 banka A mala ročný koeficient 0,2 a v r. 2010 mala skupina ročný koeficient 0,35, t.j. zmena výšky ročného koeficientu o hodnotu 0,15), skupina v poslednom zdaňovacom období roku 2010 vykoná úpravu odpočítanej dane pri investičnom majetku v súlade s § 54 zákona o DPH.



## Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa (§ 55 zákona o DPH)

Ak sa členom skupiny stane aj zdaniteľná osoba, ktorá nebola registrovaná za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH pred vznikom skupiny, vzniká skupine nárok na odpočet dane viažucej sa k majetku osoby – neplatiteľa dane, ktorý nadobudla pred dňom, keď sa stala platiteľom (§ 55 ods. 1 zákona o DPH). Skupina môže odpočítať daň podľa uvedeného ustanovenia v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51 zákon o DPH). Uvedené sa týka aj prípadu, ak do skupiny, ktorá je už registrovaná ako platiteľ dane, prístupuje zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane.

## Vedenie záznamov (§ 70 zákona o DPH)

Podľa § 70 ods. 1 zákona o DPH je skupina ako jeden platiteľ dane povinná **viest' podrobné záznamy** podľa jednotlivých zdaňovacích období o prijatých a dodaných tovaroch a službách. Tieto **záznamy** vedie zástupca skupiny, pričom vychádza zo záznamov (údajov) jednotlivých členov skupiny týkajúcich sa tovarov a služieb prijatých od tretích osôb a dodaných tretím osobám (nečlenom skupiny).

Okrem toho, **každý člen skupiny** je povinný viesť **osobitné záznamy o dodaní tovarov a služieb ostatným členom skupiny**, a to aj napriek tomu, že tieto dodávky sa nezdaňujú daňou z pridanej hodnoty, pretože sa považujú za dodávku vo vnútri skupiny.

*Príklad 11:*

*Skupina pozostávajúca z 3 členov A (zástupca skupiny), B a C uskutočnila v príslušnom zdaňovacom období nasledovné dodávky tovarov a služieb:*

- 1. člen A nakúpil tovar od tretej osoby X za 100 eur + 19 eur DPH*
- 2. člen B nakúpil službu od iného člena C za 50 eur (dodávka v rámci skupiny, nie je predmetom DPH)*
- 3. člen C dodal tretej osobe Y službu za 200 eur + 38 eur DPH*

*V záznamoch skupiny vedených zástupcom skupiny A budú uvedené záznamy o dodávkach č. 1 a č. 3. Dodávka č. 2 je dodávkou v rámci skupiny a táto nebude evidovaná v záznamoch skupiny, avšak člen B je povinný viesť záznamy aj o tejto transakcii osobitne.*

## Vyhotovovanie faktúr skupinou (§ 71, § 72, § 73 zákona o DPH)

Aj po zaregistrovaní skupiny za platiteľa dane, sú jednotliví členovia skupiny naďalej samostatnými právnymi subjektmi a **v obchodných vzťahoch vystupujú vo svojom mene**. Na účely DPH sa faktúry vyhotovené jednotlivými členmi skupiny voči tretím osobám v súvislosti s dodávkami tovarov a služieb, považujú za **faktúry vyhotovené skupinou**. Faktúry musia byť vyhotovené so všetkými náležitosťami, ako to ustanovuje zákon o DPH. **Vo faktúrach** sa (okrem iných povinných náležitostí) uvedie **meno a adresa sídla**, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne **člena skupiny**, ktorý „v skutočnosti“ dodáva tovar alebo službu a **identifikačné číslo pre daň skupiny** (§ 71 ods. 10 zákona o DPH – faktúry pre tuzemských odberateľov, § 72 ods. 5 – faktúry pre zahraničných odberateľov pri dodaní tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane, § 73 ods. 3 zákona o DPH – faktúry pre zahraničných príjemcov služieb s miestom dodania služieb mimo tuzemska). Vo faktúre môže byť uvedený aj údaj, že ide o člena skupiny.

Pri dodávkach tovarov a služieb pre určitého člena skupiny nedochádza z pohľadu zákona o DPH k dodávkam, ktoré sú predmetom dane, a teda **vystavované faktúry jednotlivými členmi skupiny nemusia spĺňať náležitosti faktúry** podľa zákona o DPH.

V prípade, ak člen skupiny ešte ako samostatný platiteľ dane, napr. v decembri 2009 uskutočnil dodávku tovaru, alebo služby, pričom faktúra bola **vyhotovená až po vzniku skupiny** (napr. v januári 2010), vo faktúre bude okrem iných povinných náležitostí uvedené aj **identifikačné číslo pre daň skupiny**. Vo faktúre môže byť uvedené aj „pôvodné“ identifikačné číslo pre daň pridelené členovi skupiny ešte ako samostatnému platiteľovi dane v období pred vznikom skupiny. To isté sa vzťahuje aj na vyhotovovanie faktúr podľa § 75 ods. 7 zákona o DPH (dobropisy, ťarchopisy, oprava faktúr z dôvodu omylu, atď.)

### **Zdaňovacie obdobie skupiny (§ 77 zákona o DPH)**

Zdaňovacím obdobím skupiny je kalendárny **mesiac**, alebo kalendárny **štvrt'rok**. **V prvom roku existencie skupiny** sa určí **zdaňovacie obdobie** pre celú skupinu na základe **predpokladaného** obratu všetkých členov skupiny voči tretím osobám. Pri predpokladanom obrate skupina zoberie do úvahy skutočnosť, že dodávky medzi jednotlivými členmi skupiny, ktoré boli v predchádzajúcom kalendárnom roku považované za dodávky vstupujúce do obratu, už v roku existencie skupiny nebudú považované za dodávky, ktoré sa do obratu zahŕňajú, pretože sú „vnútornými dodávkami v rámci skupiny“. To znamená, že skupina o túto skutočnosť upraví predpokladaný obrat skupiny.

**V ďalších rokoch existencie skupiny sa na určenie zdaňovacieho obdobia skupiny vzťahuje § 77 ods. 1 a 2 zákona o DPH**, to znamená, že sa sleduje obrat za predchádzajúci kalendárny rok celej skupiny a v závislosti od jeho dosiahnutia sa určí zdaňovacie obdobie. Skupine naďalej zostáva možnosť podľa § 77 ods. 4 zákona o DPH zvoliť si mesačné zdaňovacie obdobie, aj keď nedosiahla obrat.

### **Daňové priznanie a splatnosť vlastnej daňovej povinnosti (§ 78 zákona o DPH)**

**Skupina ako platiteľ dane je povinná** v zmysle § 78 zákona o DPH podať do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia **daňové priznanie** k dani z pridanej hodnoty a v tej istej lehote zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť. Daňové priznanie za skupinu podáva **zástupca skupiny**.

Za **zdaňovacie obdobie, ktoré predchádza registrácii skupiny** (t.j. napr. december 2009, IV.Q.2009) podáva daňové priznanie za jednotlivých členov skupiny ešte ako samostatných platiteľov dane **zástupca skupiny** na **svojom miestne príslušnom daňovom úrade**. Zástupca skupiny podá **daňové priznania samostatne za každého člena skupiny**. (Zástupca skupiny podá daňové priznania len za tých členov skupiny, ktorí boli v období pred registráciou skupiny platiteľmi dane). V **jednotlivých** podaných daňových priznaniach bude uvedené, okrem iných údajov, identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty pridelené členovi skupiny ešte ako samostatnému platiteľovi dane, v časti „Názov alebo obchodné meno právnickej osoby alebo meno a priezvisko fyzickej osoby“ a „Adresa sídla alebo trvalého pobytu“ sa uvedú identifikačné údaje príslušného člena skupiny, za ktorého sa podáva daňové priznanie (t.j. obchodné meno a adresa člena skupiny). Správca dane však akceptuje, ak na podanom daňovom priznaní za člena skupiny bude uvedené identifikačné

číslo pre DPH skupiny. Pokiaľ však zástupca skupiny podá za obdobie pred vznikom skupiny **jedno** daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty **za všetkých členov skupiny**, bude tento postup akceptovaný.

Podobne sa bude postupovať aj pri podávaní  **dodatočných**  daňových priznaní  **za zdaňovacie obdobia predchádzajúce registrácii skupiny, ktoré budú podávané v období po registrácii skupiny**. To znamená, že zástupca skupiny podá na svojom miestne príslušnom daňovom úrade buď jedno dodatočné daňové priznanie za všetkých členov skupiny, ktorým vyplynula povinnosť podať dodatočné daňové priznanie, alebo podá samostatné dodatočné daňové priznania za jednotlivých členov skupiny.

Za  **zdaňovacie obdobia počas existencie skupiny**  podáva zástupca skupiny **jedno** daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za skupinu. Uvedené daňové priznanie **zástupca skupiny** podáva na  **svojom miestne príslušnom daňovom úrade**. V podanom daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty zástupca skupiny uvedie, okrem iných údajov, identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty pridelené skupine, v časti „Názov alebo obchodné meno právnickej osoby alebo meno a priezvisko fyzickej osoby“ a „Adresa sídla alebo trvalého pobytu“ uvedie svoje identifikačné údaje (t.j. obchodné meno a adresa zástupcu skupiny).

V daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty zástupca skupiny **uvedie** v súlade s ustanovením § 78 ods. 7 zákona o DPH všetky údaje potrebné na výpočet celkovej dane a na výpočet celkovej odpočítateľnej dane vrátane celkovej hodnoty tovarov a služieb vzťahujúcej sa na celkovú daň a na odpočítavanú daň a celkovej hodnoty tovarov a služieb oslobodených od dane. Hodnotu tovarov a služieb oslobodených od dane uvedie zástupca skupiny v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom bol tovar alebo služba dodaná. V daňovom priznaní zástupca skupiny uvádza  **celkové údaje za skupinu**  a pri „zostavovaní“ daňového priznania  **vychádza z údajov od jednotlivých členov skupiny**. Do daňového priznania zástupca skupiny uvádza len dodávky tovarov a služieb prijaté a uskutočnené skupinou  **voči tretím osobám**. Dodávky tovarov a služieb uskutočnené  **medzi členmi skupiny**  (vo vnútri skupiny) sa v daňovom priznaní  **neuvádzajú**, keďže tieto nie sú predmetom dane.

V prípade  **pristúpenia ďalšieho člena**  do už existujúcej skupiny sa pri podávaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie predchádzajúce jeho pristúpeniu do skupiny (napr. za december 2010, pristúpenie člena do skupiny od 1.1.2011) postupuje podobným spôsobom ako pri registrácii skupiny. V tomto prípade zástupca skupiny podáva buď dve samostatné daňové priznania, a to jedno daňové priznanie za skupinu (bez údajov za člena, ktorý do skupiny pristúpil) a jedno daňové priznanie za pristupujúceho člena, v ktorom uvedie len údaje za pristupujúceho člena, alebo podá len jedno daňové priznanie za skupinu, v ktorom uvedie všetky údaje, t.j. za skupinu ako aj za člena, ktorý do skupiny pristúpil.

Pri  **vystúpení člena zo skupiny** , daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, ktoré predchádza jeho vystúpeniu zo skupiny,  **podáva člen skupiny, ktorý zo skupiny vystúpil na svojom miestne príslušnom daňovom úrade, a to v rozsahu svojich zdaniteľných obchodov**. Uvedené vyplýva zo skutočnosti, že práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na zdaniteľnú osobu, ktorá vystúpila zo skupiny, a to v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté touto zdaniteľnou osobou. Okrem toho, zástupca skupiny za uvedené zdaňovacie obdobie podá daňové priznanie za zostávajúcich členov skupiny na svojom miestne príslušnom daňovom úrade.

## Nadmerný odpočet (§ 79 zákona o DPH)

V zmysle § 79 ods. 1 zákona o DPH, ak v zdaňovacom období vznikne skupine nadmerný odpočet, odpočíta skupina nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, s výnimkou podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH. Ak skupina nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol.

Ak skupina spĺňa všetky podmienky uvedené v § 79 ods. 2 zákona o DPH, daňový úrad vráti nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Tieto podmienky sa v prípade skupiny považujú za splnené, ak ich splnil každý jej člen a v období, ako to ustanovuje § 79 ods. 2 zákona o DPH. Ak skupina spĺňa všetky podmienky na „skoršie“ vrátenie nadmerného odpočtu uvedené v § 79 ods. 2 zákona o DPH, zástupca skupiny vyznačí túto skutočnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol.

### Príklad 12:

Skupina na účely DPH bola vytvorená zo 4 členov A, B, C a D a zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Keďže dňom registrácie skupiny za platiteľa dane prešli všetky práva a povinnosti z jednotlivých členov na skupinu, zástupca skupiny je povinný podať daňové priznanie aj za obdobie predchádzajúce registrácii skupiny za jednotlivých členov. Zástupca skupiny podal za zdaňovacie obdobie december 2009 jedno daňové priznanie za všetkých členov skupiny dňa 25.1.2010, v ktorom uviedol vlastnú daňovú povinnosť vo výške 350 eur. Túto vlastnú daňovú povinnosť je zástupca skupiny povinný uhradiť do 25.1.2010.

Poznámka: údaje podľa jednotlivých členov za zdaňovacie obdobie december 2009 boli nasledovné:

	December 2009	
Člen A	VDP v záznamoch	300 eur
Člen B	VDP v záznamoch	150 eur
Člen C	VDP v záznamoch	150 eur
Člen D	NO v záznamoch	<u>250 eur</u>
Spolu	VDP skupiny	350 eur
		=====

Nadmerný odpočet uvedený v záznamoch člena D sa neposudzuje samostatne, keďže práva a povinnosti prešli dňom registrácie skupiny na skupinu. O túto sumu sa zníži vlastná daňová povinnosť skupiny.

### Príklad 13:

Skupina na účely DPH bola vytvorená zo 4 členov A, B, C a D a zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Zástupca skupiny podal za zdaňovacie obdobie december 2009 jedno daňové priznanie za všetkých členov skupiny dňa 25.1.2010, v ktorom uviedol vlastnú daňovú povinnosť vo výške 350 eur. Keďže nadmerný odpočet z predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia (november 2009) za všetkých členov skupiny bol vo výške 500 eur (všetci členovia skupiny mali v novembri 2009 nadmerné odpočty), vlastná daňová povinnosť na úhradu bola uvedená vo výške 0. Nadmerný odpočet v zostávajúcej výške 150 eur (350 – 500) daňový úrad vráti skupine do 30 dní od podania daňového priznania za december 2009 (t.j. do 25.2.2009).

Poznámka: údaje podľa jednotlivých členov za zdaňovacie obdobie december a november 2009 boli nasledovné:

	December 2009		November 2009	
Člen A	VDP v záznamoch	300 eur	NO	100 eur
Člen B	VDP v záznamoch	150 eur	NO	200 eur
Člen C	VDP v záznamoch	150 eur	NO	150 eur
Člen D	NO v záznamoch	<u>250 eur</u>	NO	<u>50 eur</u>
Spolu	VDP	350 eur	NO	500 eur
	VDP na úhradu	0 eur		

Príklad 14:

Skupina na účely DPH bola vytvorená zo 4 členov A, B, C a D a zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Zástupca skupiny podal za zdaňovacie obdobie december 2009 jedno daňové priznanie za všetkých členov skupiny dňa 25.1.2010, v ktorom uviedol vlastnú daňovú povinnosť vo výške 350 eur. Keďže nadmerný odpočet z predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia (november 2009) za troch členov skupiny bol vo výške 500 eur, vlastná daňová povinnosť na úhradu bola uvedená vo výške 0. Nadmerný odpočet v zostávajúcej výške 150 eur (350 – 500) daňový úrad vráti skupine do 30 dní od podania daňového priznania za december 2009, t.j. do 25.2.2009. (Jeden z členov skupiny mal v zdaňovacom období november 2009 vlastnú daňovú povinnosť vo výške 150 eur, ktorú uhradil dňa 23.12.2009 ešte ako samostatný platiteľ dane).

Poznámka: údaje podľa jednotlivých členov za zdaňovacie obdobie december a november 2009 boli nasledovné:

	December 2009		November 2009	
Člen A	VDP v záznamoch	300 eur	NO	100 eur
Člen B	VDP v záznamoch	150 eur	NO	200 eur
Člen C	VDP v záznamoch	150 eur	NO	200 eur
Člen D	NO v záznamoch	<u>250 eur</u>	VDP	150 eur
Spolu	VDP	350 eur		
	VDP na úhradu	0 eur		

**Rovnakým spôsobom** sa postupuje aj v prípade vysporiadania údajov z podaných daňových priznaní, ak zástupca skupiny podá **samostatné daňové priznania podľa jednotlivých členov** za zdaňovacie obdobia predchádzajúce registrácii skupiny.

Príklad 15:

Skupina na účely DPH bola vytvorená zo 4 členov A, B, C a D a zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Zástupca skupiny podal za jednotlivých členov za zdaňovacie obdobie december 2009 štyri samostatné daňové priznania za jednotlivých členov skupiny dňa 25.1.2010, v ktorých uviedol tieto údaje:

	December 2009	
Člen A	VDP	300 eur
Člen B	VDP	150 eur
Člen C	VDP	150 eur
Člen D	NO	250 eur

V predchádzajúcom zdaňovacom období (november 2009) žiadnemu z členov nevznikol nadmerný odpočet. Nadmerný odpočet jedného z členov za december 2009 vo výške 250 eur sa neposudzuje samostatne, to znamená, že sa neodpočítava od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období skupiny, keďže na skupinu prešli všetky práva a povinnosti dňom registrácie skupiny. Zástupca skupiny sa bude pozerat' na podané daňové priznania ako na daňové priznania podané skupinou, a preto za zdaňovacie obdobie december 2009 výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu zo štyroch podaných daňových priznaní bude predstavovať výšku 350 eur ( $300 + 150 + 150 - 250 = 350$  eur), ktorú je povinný zástupca skupiny uhradiť do 25.1.2010.

*Priklad 16:*

Skupina na účely DPH bola vytvorená zo 4 členov A, B, C a D a zaregistrovaná za platiteľa dane od 1.1.2010. Zástupca skupiny podal za zdaňovacie obdobie december 2009 štyri samostatné daňové priznania za jednotlivých skupiny dňa 25.1.2010, v ktorých uviedol tieto údaje:

	December 2009	November 2009
Člen A	VDP 300 eur	NO 100 eur
Člen B	VDP 150 eur	NO 200 eur
Člen C	VDP 150 eur	NO 150 eur
Člen D	NO <u>250 eur</u>	<u>NO 50 eur</u>
	VDP 350 eur	NO 500 eur

V zdaňovacom období november 2009 vznikol všetkým členom nadmerný odpočet v celkovej výške 500 eur, z ktorého bola časť odpočítaná od VDP za zdaňovacie obdobie december 2009. Nadmerný odpočet, ktorý vznikol členovi D v decembri 2009 vo výške 250 eur sa neposudzuje samostatne, to znamená, že sa neodpočíta od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období (január 2010), ale ovplyvní výslednú sumu skupiny voči ŠR za december 2009 (prechod práv a povinností na skupinu). Z podaných jednotlivých daňových priznaní za zdaňovacie obdobie december 2009 vyplýva celkový výsledný vzťah skupiny VDP v sume 350 eur; VDP na úhradu je 0.

Daňový úrad vráti skupine nadmerný odpočet vo výške 150 eur v lehote do 30 dní od podania daňového priznania za december 2010, t.j. do 25.2.2010.

Ako už bolo vyššie uvedené, pre účely ustanovenia § 79 ods. 2 zákona o DPH musia byť splnené všetky podmienky uvedené v tomto ustanovení u každého člena skupiny. Ak zástupca skupiny podá jedno daňové priznanie za zdaňovacie obdobie predchádzajúce vzniku skupiny (december 2009), ktorým uplatňuje nadmerný odpočet a v tomto období vznikol členom skupiny nadmerný odpočet, môže zástupca skupiny **vyznačiť** túto skutočnosť v daňovom priznaní za podmienky, že sú splnené podmienky na skoršie vrátenie nadmerného odpočtu u **všetkých členov**, ktorým nadmerný odpočet vznikol.

### **Súhrnný výkaz (§ 80 zákona o DPH)**

Skupina je povinná v zmysle § 80 zákona o DPH podať súhrnný výkaz za kalendárny mesiac, alebo za kalendárny štvrtrok, ak uskutočňuje dodávky tovarov alebo služieb uvedené v tomto ustanovení.

**Za zdaňovacie obdobie, ktoré predchádza registrácii skupiny** (napr. IV. Q. 2009), súhrnný výkaz za jednotlivých členov skupiny ešte ako samostatných platiteľov dane podáva

**zástupca skupiny na svojom miestne príslušnom daňovom úrade.** Uvedené vyplýva zo skutočnosti, že dňom registrácie skupiny prechádzajú všetky práva a povinnosti jednotlivých členov na skupinu. V danom prípade zástupca skupiny podá súhrnný výkaz **samostatne za každého člena skupiny.** V **jednotlivých** súhrnných výkazoch bude uvedené obchodné meno a adresa člena skupiny a identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty pridelené členovi skupiny ešte ako samostatnému platiteľovi dane. Podobne ako pri podaných daňových priznaniach, aj v prípade súhrnného výkazu daňový úrad akceptuje, ak je na podanom súhrnnom výkaze za člena skupiny uvedené identifikačné číslo pre daň skupiny. Ak zástupca skupiny podá **jeden** súhrnný výkaz, uvádza v ňom svoje obchodné meno a adresu a identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty pridelené skupine.

**Za zdaňovacie obdobie existencie skupiny** podáva **zástupca** skupiny **jeden** súhrnný výkaz za skupinu ako jedného platiteľa dane. V podanom súhrnnom výkaze zástupca skupiny uvedie svoje obchodné meno a adresu a identifikačné číslo pre daň skupiny.

### **Zmena registrácie skupiny**

#### **Pristúpenie člena do skupiny (§ 4b ods. 5)**

Členom skupiny sa môže stať aj **d'alšia** zdaniteľná osoba, ak spĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH. Žiadosť **o zmenu registrácie skupiny** z dôvodu **pristúpenia d'alšieho člena** podáva zástupca skupiny. Na oznamovanie uvedenej zmeny zástupca skupiny použije rovnaké tlačivo ako použil na predkladanie žiadosti o registráciu skupiny pre DPH, t.j. tlačivo „Žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty – skupina“, v ktorom **vyznačí, že ide o pristúpenie nového člena.** Zástupca skupiny musí predložiť dôkazy o tom, že pristupujúci člen spĺňa podmienky pre skupinovú registráciu.

Ak žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena podá zástupca skupiny daňovému úradu najneskôr **do 31. októbra kalendárneho roka**, daňový úrad vykoná zmenu registrácie skupiny **k 1. januáru kalendárneho roka nasledujúceho** po podaní žiadosti o zmenu registrácie skupiny. Ak žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena podá zástupca skupiny daňovému úradu **po 31. októbri kalendárneho roka**, daňový úrad vykoná zmenu registrácie skupiny až **k 1. januáru druhého kalendárneho roka nasledujúceho** po podaní žiadosti o zmenu registrácie skupiny. Z uvedeného vyplýva, že nový člen skupiny bude môcť pristúpiť do skupiny vždy len k 1. januáru kalendárneho roka.

Dňom **zmeny** registrácie skupiny zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a identifikačného čísla pre daň **člena skupiny, ktorý pristúpil do skupiny.** Člen skupiny, ktorý pristúpil do skupiny, je povinný do desiatich dní odo dňa zmeny registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň. To znamená, že IČ DPH pridelené zdaniteľnej osobe ako samostatnému platiteľovi dane (nový člen skupiny) prestáva byť platné dňom zmeny registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena do skupiny. Nový člen skupiny je povinný po pristúpení do skupiny vrátiť osvedčenie daňovému úradu, ktorý osvedčenie vydal, a to do 10 dní odo dňa zmeny registrácie skupiny. Daňový úrad teda zruší registráciu za (samostatného) platiteľa dane pristupujúcemu členovi do skupiny z dôvodu, že platiteľom dane je už skupina ako celok. Registrácia za platiteľa dane člena, ktorý pristúpil do skupiny bude zrušená ku dňu predchádzajúcemu dňu zmeny registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena do skupiny. To znamená, že ak bude vykonaná

zmena registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena do skupiny od 1. januára 2011, registrácia člena skupiny ako samostatného platiteľa dane, ktorý pristúpil do skupiny bude zrušená k 31. decembru 2010.

*Príklad 17:*

*Skupina pozostávajúca z 3 zdaniteľných osôb bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1. januára 2010. Do skupiny sa so súhlasom ostatných členov skupiny rozhodla pristúpiť ďalšia zdaniteľná osoba (ďalší člen skupiny), ktorá spĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH. Na základe uvedeného zástupca skupiny podal žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia ďalšieho člena do skupiny dňa 20. augusta 2010. Vzhľadom k tomu, že žiadosť o zmenu registrácie skupiny bola podaná do 31. októbra 2010 a pristupujúci člen splnil podmienky na skupinovú registráciu, daňový úrad vykonal zmenu registrácie z dôvodu pristúpenia nového člena k 1. januáru 2011. Člen skupiny, ktorý pristúpil do skupiny je súčasne povinný do 11. januára 2011 odovzdať svojmu miestne príslušnému daňovému úradu pôvodné osvedčenie o registrácii pre daň, pretože jeho registrácia za samostatného platiteľa dane bola zrušená k 31. decembru 2010.*

### **Vystúpenie člena zo skupiny (§ 4b ods. 6)**

Člen skupiny sa môže rozhodnúť vystúpiť zo skupiny alebo musí vystúpiť zo skupiny, ak prestal spĺňať podmienky uvedené v § 4a zákona o DPH. V oboch prípadoch je zástupca skupiny povinný **bezodkladne** podať žiadosť **o zmenu registrácie skupiny** z dôvodu **vystúpenia** člena zo skupiny. Na oznamovanie uvedenej zmeny zástupca skupiny použije rovnaké tlačivo ako použil na predkladanie žiadosti o registráciu skupiny pre DPH, v ktorom **vyznačí, že ide o vystúpenie člena.**

Zmenu registrácie skupiny z dôvodu vystúpenia člena zo skupiny vykoná **daňový úrad** miestne príslušný pre skupinu **najneskôr do 30 dní odo dňa podania žiadosti o zmenu registrácie skupiny.** To znamená, že zmena registrácie skupiny z dôvodu vystúpenia člena zo skupiny môže byť vykonaná aj v priebehu kalendárneho roka, nielen k 1. januáru kalendárneho roka, ako je to pri registrácii novej skupiny a pri pristúpení nového člena do skupiny.

Súčasne, daňový úrad, ktorý je **miestne príslušný pre vystupujúceho člena** skupiny, **vydá** ku dňu zmeny registrácie skupiny vystupujúcemu členovi skupiny **osvedčenie o registrácii pre daň a prideli mu identifikačné číslo pre daň.** To znamená, že aj napriek tomu, že člen skupiny vystúpil zo skupiny, ktorá je platiteľom dane, neprestáva byť platiteľom dane, ale **stáva sa samostatným platiteľom dane.**

*Príklad 18:*

*Skupina pozostávajúca zo 4 zdaniteľných osôb bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1. januára 2010. Miestne príslušným daňovým úradom skupiny je Daňový úrad Bratislava IV, pretože tento daňový úrad je aj miestne príslušným daňovým úradom zástupcu skupiny. Jeden člen skupiny so sídlom v Trenčíne musí zo skupiny vystúpiť, pretože už nespĺňa podmienky na skupinovú registráciu. Na základe uvedeného, zástupca skupiny podal bezodkladne žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu vystúpenia jedného člena skupiny Daňovému úradu Bratislava IV, a to dňa 7.8.2010. Zmenu registrácie skupiny z dôvodu vystúpenia člena skupiny zo skupiny vykonal Daňový úrad Bratislava IV v lehote 30 dní od podania žiadosti o zmenu registrácie, a to dňa 31.8.2010. Daňový úrad v Trenčíne, ktorý je miestne príslušným*



*daňovým úradom vystupujúceho člena, vydal vystupujúcemu členovi skupiny nové osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť mu identifikačné číslo pre daň. Člen skupiny, ktorý vystúpil zo skupiny sa stáva samostatným platiteľom dane od 1.9.2010 a jeho miestne príslušným daňovým úradom je Daňový úrad v Trenčíne.*

### **Zánik člena skupiny bez likvidácie (§ 4b ods. 7)**

Počas fungovania už existujúcej skupiny môže nastať situácia, že niektorý z členov skupiny zanikne. Člen skupiny môže zaniknúť s likvidáciou, ale aj bez likvidácie, kedy na právneho nástupcu prechádza majetok zanikajúceho člena skupiny. Ak niektorý z členov skupiny zanikne **bez likvidácie a na právneho nástupcu prechádza majetok** zanikajúceho člena skupiny, zástupca skupiny je povinný bezodkladne podať žiadosť o zmenu registrácie skupiny. Na oznamovanie uvedenej zmeny zástupca skupiny použije rovnaké tlačivo ako použil na predkladanie žiadosti o registráciu skupiny pre DPH, v ktorom **vyznačí, že ide o zánik člena.**

Dôležitou skutočnosťou pri zániku člena skupiny bez likvidácie, kedy majetok zanikajúceho člena prechádza za právneho nástupcu je skutočnosť, či právny nástupca **spĺňa alebo nespĺňa podmienky uvedené v § 4a zákona o DPH**

**Ak právny nástupca spĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH**, vykoná daňový úrad zmenu registrácie skupiny ku dňu zápisu právneho nástupcu do obchodného registra. To znamená, že v takomto prípade právny nástupca, ktorý nastupuje po zanikajúcom členovi skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, **sa stáva členom skupiny**, keďže spĺňa všetky podmienky uvedené v § 4a zákona o DPH.

**Ak právny nástupca nespĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH**, prechádzajú práva a povinnosti vyplývajúce z tohto zákona z člena skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, na jeho právneho nástupcu v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté zaniknutým členom skupiny, a to ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie. To znamená, že v takomto prípade právny nástupca, ktorý nastupuje po zanikajúcom členovi skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, **sa nestáva členom skupiny**, keďže nespĺňa podmienky uvedené v § 4a zákona o DPH, ale **sa stáva samostatným platiteľom dane**. Zástupca skupiny podá bezodkladne žiadosť o zmenu registrácie skupiny a daňový úrad miestne príslušný pre skupinu vykoná zmenu registrácie skupiny, ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie. Súčasne, daňový úrad, ktorý je miestne príslušný právnomu nástupcovi, ku dňu zmeny registrácie **vydá právnomu nástupcovi ako samostatnému platiteľovi dane osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť mu identifikačné číslo pre daň.**

### **Zrušenie registrácie skupiny (§ 81a)**

Zrušenie registrácie skupiny je možné vykonať z dvoch dôvodov, a to buď na základe **žiadosti zástupcu skupiny** o zrušenie registrácie skupiny, alebo **z úradnej moci** v prípade, ak správca dane zistí, že sa prestali plniť podmienky pre skupinovú registráciu.

Ak o zrušenie registrácie skupiny **požiada zástupca skupiny najneskôr do 31. októbra kalendárneho roka**, daňový úrad zruší registráciu skupiny **k 31. decembru kalendárneho roka**. Ak o zrušenie registrácie požiada zástupca skupiny **po 31. októbri**

**kalendárneho roka**, daňový úrad zruší registráciu skupiny **najneskôr k 31. decembru kalendárneho roka nasledujúceho** po podaní žiadosti. To znamená, že ak chce skupina zrušiť registráciu k 31. decembru 2010 (napr. prvý rok svojej existencie), musí požiadať daňový úrad o zrušenie registrácie skupiny najneskôr do 31. októbra 2010. Ak to zástupca skupiny nestihne, alebo z iných dôvodov požiada o zrušenie registrácie skupiny až po 31. októbri 2010, **daňový úrad má právo zrušiť túto registráciu skupiny až k 31. decembru 2011**. Daňový úrad môže skupinu zrušiť aj skôr napr. v priebehu kalendárneho roka, ak ide napr. o skupinu, ktorá neuskutočňuje kombinované činnosti, a teda nemusí ročne vypoariadať ročný koeficient. Ak bola žiadosť o zrušenie skupiny podaná zástupcom po 31. októbri, daňový úrad musí zvážiť všetky okolnosti, za ktorých skupina fungovala, a teda aj všetky dôsledky, aké by prinieslo jej zrušenie v priebehu kalendárneho roka.

Ak sa počas existencie skupiny **prestanú plniť podmienky** pre skupinovú registráciu **uvedené v § 4a zákona o DPH** (napr. finančné, ekonomické a organizačné prepojenie zdaniteľných osôb), **daňový úrad zruší registráciu skupiny z úradnej moci**.

Dňom zrušenia registrácie skupiny (buď na základe žiadosti zástupcu skupiny, alebo z úradnej moci), **skupina prestáva byť platiteľom dane a zaniká platnosť osvedčenia o registrácii skupiny a jej identifikačného čísla pre daň**. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní od zrušenia registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenia o registrácii pre daň. To znamená, že spoločné identifikačné číslo pridelené skupine ako jednému celku prestáva byť platné dňom zrušenia registrácie skupiny a každý člen skupiny musí vrátiť osvedčenie o registrácii pre daň daňovému úradu miestne príslušnému pre skupinu.

**V deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny** prechádzajú práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na členov skupiny v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté členmi skupiny, a členovia skupiny sa **stávajú samostatnými platiteľmi dane**. Týmto platiteľom dane daňový úrad **vydá osvedčenia o registrácii pre daň a prideli identifikačné čísla pre daň**. To znamená, že v deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny sa jednotliví členovia skupiny stávajú samostatnými platiteľmi dane na svojich miestne príslušných daňových úradoch, kde sú im pridelené samostatné identifikačné čísla pre daň a vydané samostatné osvedčenia o registrácii pre daň. Pre jednotlivých platiteľov budú miestne príslušné daňové úrady, v ktorých územnom obvode majú sídlo, miesto podnikania, alebo prevádzkareň.

*Príklad 19:*

*Skupina bola zaregistrovaná za platiteľa dane od 1. januára 2010 a bola vytvorená z 3 zdaniteľných osôb, avšak v priebehu roku 2011 prestala skupina spĺňať jednu z podmienok pre skupinovú registráciu (finančné prepojenie medzi jednotlivými členmi skupiny). Na základe uvedených skutočností, zástupca skupiny podal žiadosť o zrušenie registrácie skupiny, a to dňa 17. septembra 2011. Keďže žiadosť o zrušenie registrácie skupiny bola podaná do 31. októbra 2011, daňový zrušil registráciu skupiny k 31. decembru 2011. (Ak by bola žiadosť o zrušenie registrácie skupiny podaná po 31. októbri 2011, daňový úrad by mal právo zrušiť túto registráciu najneskôr k 31. decembru 2012). Dňom zrušenia registrácie skupiny, t.j. 31. decembra 2011 skupina prestala byť platiteľom dane a zanikla jej platnosť osvedčenia o registrácii pre daň ako aj jej identifikačného čísla pre daň. Všetci 3 členovia skupiny odovzdali do 10 dní daňovému úradu miestne príslušnému skupine osvedčenia o registrácii pre daň. Dňa 1. januára 2012 sa všetci 3 členovia skupiny stali samostatnými platiteľmi dane*

*na svojich miestne príslušných daňových úradoch, kde im boli pridelené aj samostatné identifikačné čísla pre daň, ako aj vydané samostatné osvedčenia o registrácii pre daň.*

### **Miestna príslušnosť skupiny (§ 4b ods. 2 zákona o DPH)**

Miestna príslušnosť skupiny je riešená v Metodickom pokyne č. 43/2/2009 zo dňa 4.9.2009 k uplatňovaniu DPH pri skupinovej registrácii, avšak vzhľadom k tomu, že v uvedenom pokyne nie je riešená problematika miestnej príslušnosti **Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty vo vzťahu k ustanoveniam § 4b ods. 2 zákona o DPH**, uvádzame ďalšie doplňujúce informácie.

V § 4b ods. 2 zákona o DPH je uvedené, že žiadosť o registráciu skupiny sa podáva daňovému úradu, ktorý je miestne príslušný pre zástupcu skupiny. Pre skupinu je miestne príslušný daňový úrad, v ktorého územnom obvode má zástupca skupiny sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň. **Cieľom právnej úpravy obsiahnutej v § 4b ods. 2 zákona o DPH bolo určiť, že miestne príslušný správca dane pre zástupcu skupiny bude miestne príslušný na účely DPH pre celú skupinu, t.j. všetkých členov skupiny, ktorí sa považujú za jednu zdaniteľnú osobu.** Vzhľadom k tomu, že za skupinu koná zástupca skupiny, je miestna príslušnosť pre skupinu ako jednej zdaniteľnej osoby určená podľa zástupcu. Ak je zástupca skupiny vybraným daňovým subjektom (a sídlo má napr. v Malackách), naďalej zostáva miestne príslušný Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty, to znamená, že miestne príslušný správca dane pre skupinu bude Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty. Ak zástupca skupiny nebude patriť do príslušnosti DÚ pre VDS, postupuje sa v súlade s ustanovením § 4b ods. 2 zákona o DPH. To znamená, že ak zástupca skupiny bude mať napr. sídlo v Košiciach a ďalší dvaja členovia budú na základe kritérií stanovených v § 4 ods. 7 zákona o daňových orgánoch patriť do pôsobnosti DÚ pre VDS, miestne príslušným daňovým úradom celej skupiny bude Daňový úrad v Košiciach, keďže tento je miestne príslušným pre zástupcu skupiny.

*Vypracovalo: Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor metodiky daní*