

## **Metodický pokyn k registrácii zdaniteľných osôb podľa § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov**

Tento metodický pokyn sa zaoberá problematikou upravujúcou registračnú povinnosť tuzemských zdaniteľných osôb podľa § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o DPH“). Pojem zdaniteľná osoba a ekonomická činnosť upravuje § 3 zákona o DPH. V pokyne je uvedená aj zmena vyplývajúca z čl. I zákona č. 218/2014 Z. z., ktorým sa s účinnosťou od 1.1.2015 mení ustanovenie § 4 ods. 3 zákona o DPH.

### **§ 3 Zdaniteľná osoba**

Zdaniteľnou osobou pre účely zákona o DPH je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť, bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti. Zdaniteľné osoby zahŕňajú širší okruh osôb, ktoré sú považované na účely zákona o DPH za podnikateľa v porovnaní s vymedzením podnikateľa v ustanovení § 2 Obchodného zákonníka.

Ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem. Pre účely zákona o DPH podnikanie zahŕňa:

- činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti,
- činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, napr. činnosť znalcov, tlmočníkov, advokátov, súdnych exekútorov, notárov, súkromných veterinárnych lekárov a iných slobodných povolání,
- duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť,
- využívanie hmotného a nehmotného majetku za účelom dosahovania príjmov z tohto majetku. Každá osoba, ktorá dosahuje príjem z využívania hmotného a nehmotného majetku, sa považuje za zdaniteľnú osobu. *Napríklad, fyzická osoba (občan), ak prenajíma nehnuteľnosť (chata, rodinný dom, atď.) na pokračujúcej báze a z tohto prenájmu dosahuje pravidelný príjem, sa na účely zákona o DPH stáva zdaniteľnou osobou.* Ak je majetok, ktorý sa využíva na dosahovanie pravidelného príjmu, v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak. Pokiaľ sa manželia nedohodnú inak, príjmy z využívania tohto majetku sa započítavajú do obratu pre účely registrácie pre daň z pridanej hodnoty u každého z manželov v polovičnej výške. Ak sa manželia dohodnú, že využívanie majetku sa bude napr. považovať za podnikanie len u jedného z manželov, potom za zdaniteľnú osobu pre účely dane z pridanej hodnoty sa z titulu využívania majetku bude považovať len jeden z manželov. V tomto prípade sa celý príjem z využívania majetku bude započítavať do obratu na účely registrácie pre daň z pridanej hodnoty len u toho z manželov, u ktorého sa využívanie tohto majetku považuje za podnikanie. Podnikanie manželov v prípade využívania majetku v ich bezpodielovom spoluvlastníctve nemožno považovať za podnikanie na základe zmluvy o združení alebo obdobnej zmluvy.

#### *Príklad 1:*

*Manželia vlastnia nehnuteľnosť (garáž), ktorá je v bezpodielovom spoluvlastníctve. Túto nehnuteľnosť sa rozhodli prenajímať. Z prenájmu nehnuteľnosti dosahujú mesačne príjem vo výške 1 000 eur. Manželia sa dohodli, že prenájom nehnuteľnosti sa bude považovať za podnikanie u každého z nich v rovnakom pomere. Každý z manželov sa považuje za zdaniteľnú osobu a obrat pre účely registrácie pre daň z pridanej hodnoty sleduje každý z nich samostatne. Z titulu prenájmu nehnuteľnosti sa u každého z manželov započítava do obratu mesačne suma 500 eur.*

#### *Príklad 2:*

*Manželia začali v marci 2014 nehnuteľnosť, ktorá je v ich bezpodielovom spoluvlastníctve, prenajímať viacerým podnikateľom. Manžel vykonáva aj inú podnikateľskú činnosť na základe živnostenského oprávnenia. Manželia sa dohodli, že prenájom nehnuteľnosti sa bude považovať za podnikanie len u manželky. Manželka sa z titulu využívania hmotného majetku, z ktorého dosahuje príjmy na pravidelnej báze, považuje za zdaniteľnú osobu a bude povinná podať žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty, ak z prenájmu nehnuteľnosti dosiahne obrat 49 790 eur za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.*

Pre účely registrácie pre DPH sa za vykonávanie ekonomickej, t.j. podnikateľskej činnosti považujú aj prípravné práce pred samotným začatím uskutočňovania zdaniteľných plnení. Zdaniteľnou osobou sa na účely dane z pridanej hodnoty rozumie každá právnická alebo fyzická osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel a výsledky tejto činnosti. Ekonomickou činnosťou sa na účely dane z pridanej hodnoty rozumie činnosť, ktorá sa vykonáva na určitej pokračujúcej báze. Podľa judikatúry Súdneho dvora EÚ však môže postavenie platiteľa dane z pridanej hodnoty získať aj zdaniteľná osoba, ktorá v čase podania žiadosti o registráciu pre DPH ešte nevykonáva ekonomickú činnosť, ale prehlási zámer vykonávania ekonomickej činnosti a jej registrácia je nevyhnutná z dôvodu prípravy na vykonávanie budúcich zdaniteľných obchodov.

Za nezávislé vykonávanie činnosti, t. j. za podnikanie sa nepovažuje vykonávanie činnosti na základe pracovnoprávneho vzťahu, štátnozamestnaneckého pomeru, služobného pomeru alebo iného obdobného vzťahu, keď fyzická osoba je povinná dodržiavať pokyny alebo príkazy, čím sa vytvára stav podriadenosti a nadriadenosti z hľadiska podmienok vykonávanej činnosti a jej odmeňovania.

Za zdaniteľnú osobu sa pre účely zákona o DPH považuje/ú aj:

- štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, orgány územnej samosprávy a ich rozpočtové organizácie a iné právnické osoby, ktoré sú orgánom verejnej moci, ak:
    - konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti, ak táto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž,
    - konajú nad rámec rozsahu hlavnej činnosti, za účelom ktorej boli zriadené a táto činnosť je predmetom dane podľa zákona o DPH. Ak tieto subjekty konajú v rozsahu vedľajšej činnosti (podnikateľskej), z ktorej dosahujú príjem (nie v rozsahu hlavnej činnosti, na ktorú boli zriadené), považujú sa v rozsahu tejto činnosti za zdaniteľné osoby v zmysle § 3 ods. 1 a 2 zákona o DPH a príjmy (výnosy) z tejto činnosti sa započítavajú do obratu na účely registrácie pre DPH podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH
    - vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 zákona o DPH ako napr. telekomunikačné služby, dodanie vody, plynu, elektriny a tepla, preprava tovaru a osôb, prístavné a letiskové služby, dodanie nového tovaru vyrobeného na predaj, skladovanie, reklamné služby, služby cestovného ruchu, prevádzkovanie predajní pre zamestnancov, prevádzkovanie jedální pre zamestnancov, atď. Za zdaniteľné osoby v súvislosti s činnosťami uvedenými v citov. prílohe sú považované iba za predpokladu, ak tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu.
- Problematika posudzovania uvedených osôb ako zdaniteľných osôb je riešená v metodickom pokyne k registrácii subjektov uvedených v § 3 ods. 4 a k registrácii príspevkových organizácií, ktorý je možné v praxi primerane využiť,
- Správa štátnych hmotných rezerv SR v rozsahu nákupu a predaja štátnych hmotných rezerv v zmysle zákona č. 372/2012 Z. z. o štátnych hmotných rezervách a o doplnení zákona č. 25/2007 Z. z. o elektronickom výbere mýta za užívanie vymedzených úsekov pozemných komunikácií a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,
  - každá osoba (napr. fyzická osoba - občan, právnická osoba, ktorá nie je zriadená za účelom podnikania tzv. nezisková organizácia, rozpočtová organizácia, atď.), ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu, a tento nový dopravný prostriedok je ňou alebo kupujúcim alebo na ich účet odoslaný alebo prepravený kupujúcemu. Novým dopravným prostriedkom sa pre účely zákona o DPH rozumie automobil, loď a lietadlo, ktoré spĺňajú definíciu nového dopravného prostriedku podľa § 11 ods. 12 zákona o DPH.

#### **§ 4 Registračná povinnosť**

Registráciou podľa § 4 zákona o DPH sa zdaniteľné osoby stávajú platiteľom dane, z čoho im vyplývajú určité povinnosti (napr. povinnosť platiť daň z uskutočnených zdaniteľných plnení, ktoré sú predmetom dane) a zároveň aj práva (právo na odpočítanie dane) v súlade so zákonom o DPH.

Ustanovenie § 4 zákona o DPH definuje, ktoré zdaniteľné osoby sa musia alebo môžu stať platiteľmi dane, kedy tieto osoby majú povinnosť podať žiadosť o registráciu, resp. povinnosť podať oznámenie o tom, že sa stali platiteľom dane zo zákona, čo sa na účely zákona o DPH považuje za obrat a iné pojmy.

#### **Na účely zákona o DPH sa pod pojmom:**

➤ **prevádzkareň** rozumie stále miesto podnikania, ktoré má personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon podnikania. Pod pojmom prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH je potrebné rozumieť stále miesto vykonávania samostatnej a nezávislej ekonomickej činnosti, ktoré disponuje na jednej strane materiálnym vybavením potrebným na vykonávanie ekonomickej činnosti z tohto miesta (napr. kancelárske priestory, v ktorých alebo z ktorých poskytuje svoje plnenia) a na strane druhej personálnym vybavením (personál resp. zamestnanci, ktorí sú stále k dispozícii na uvedenom mieste).

Z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva, že na to, aby sa prevádzkareň mohla považovať za miesto, z ktorého sa poskytujú služby, musí na dostatočnej úrovni zabezpečovať stálosť a organizáciu (dostatočný stupeň trvalosti), ktorá z hľadiska ľudského a materiálneho vybavenia je schopná poskytovať predmetné služby samostatne (tzn. schopnosť, resp. možnosť z uvedeného miesta uzatvárať a vyhotovovať zmluvy, uskutočňovať manažérske rozhodnutia, dojednávať obchody, prijímať platby, vykonávať konkrétnu ekonomickú činnosť). Pritom musí ísť o ekonomickú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem, teda nie činnosť vykonávanú napr. pre svojho zriaďovateľa so sídlom v zahraničí. Ak zahraničná osoba, má v tuzemsku zriadenú tzv. pasívnu prevádzkareň, ktorá je schopná len prijímať a využívať služby, ktoré sú jej dodané, a nevykonáva na území SR ekonomickú činnosť za protihodnotu, nie je možné takúto zdaniteľnú osobou registrovať za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH.

Samotná skutočnosť, že organizačná zložka zahraničnej osoby je zapísaná v Obchodnom registri SR, ešte neznamená, že spĺňa kritériá prevádzkarne na účely registrácie pre DPH podľa § 4 ods. 5,

➤ **bydlisko** rozumie adresa trvalého pobytu fyzickej osoby v tuzemsku. U fyzickej osoby, ktorá nemá trvalý pobyt v tuzemsku, sa bydliskom rozumie trvalé miesto jej pobytu v zahraničí,

➤ **obrat** rozumie výnosy (príjmy) bez dane z dodávaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem výnosov (príjmov) z tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 36 a podľa § 40 až 42 zákona o DPH. Výnosy (príjmy) z poisťovacích a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37 a § 39 zákona o DPH sa nezahŕňajú do obratu, ak sú tieto služby poskytované pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňajú výnosy (príjmy) z príležitostne predaného hmotného majetku okrem zásob a výnosy (príjmy) z príležitostne predaného nehmotného majetku.

Obrat pre účely zákona o DPH sa sleduje len v nadväznosti na predmet dane podľa § 2 zákona o DPH s miestom dodania v tuzemsku. Do obratu pre účely zákona o DPH nevchádzajú výnosy (príjmy) z dodaní tovarov a služieb s miestom zdaniteľného obchodu v zahraničí. Miesto zdaniteľného obchodu upravuje § 13 až § 16 zákona o DPH.

Do obratu pre účely zákona o DPH nevchádza hodnota premiestneného tovaru (§ 8 ods. 4 zákona o DPH), ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby, z tuzemska do iného členského štátu, ak je tento tovar odoslaný alebo prepravený ňou alebo na jej účet do iného členského štátu na účely jej podnikania. Zdaniteľná osoba, ktorá si tovar premiestňuje, nedosahuje výnos (príjem) z premiestneného tovaru.

V záujme zabezpečenia jednotného postupu pri uplatňovaní § 4 ods. 7 zákona o DPH (pred novelou účinnou od 1.1.2014 označený ako ods. 9) vydalo Ministerstvo financií SR usmernenie č. MF/12860/2004-73, ktoré je zverejnené vo Finančnom spravodajcovi 13/04 (ďalej len „usmernenie“). Podľa cit. usmernenia, zdaniteľná osoba zahŕňa do obratu výnosy (príjmy) z dodávaných tovarov a služieb za predpokladu, že tieto zdaniteľné obchody sú predmetom dane. Zdaniteľná osoba zahŕňa výnosy (príjmy) do obratu za kalendárny mesiac, do ktorého je povinná tieto výnosy (príjmy) zaúčtovať v súlade s účtovnými predpismi, inak za mesiac, v ktorom prijala platbu. Vzhľadom na to, že usmernenie je zverejnené vo Finančnom spravodajcovi, z dôvodu zabezpečenia jednotného výkladu v praxi, sa pri určení výšky obratu podľa ustanovenia § 4 ods. 7 zákona o DPH postupuje podľa platného usmernenia.

Podľa § 4 zákona o DPH rozlišujeme registráciu za platiteľa dane z pridanej hodnoty:

- a) povinnú, kedy zdaniteľná osoba má povinnosť podať žiadosť o registráciu pre DPH v zákonom stanovenej lehote (§ 4 ods. 1 zákona o DPH),
- b) dobrovoľnú, kedy zdaniteľná osoba má možnosť podať žiadosť o registráciu pre DPH (§ 4 ods. 2 zákona o DPH),
- c) nadobudnutím postavenia platiteľa dane zo zákona, kedy má zdaniteľná osoba povinnosť oznámiť daňovému úradu v zákonom stanovenej lehote, že sa stala zo zákona platiteľom dane (§ 4 ods. 4 zákona o DPH).

## Registrácia na základe podanej žiadosti o registráciu pre DPH

**Povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty (§ 4 ods. 1 zákona o DPH)** má každá zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ak nemá takéto miesto, ale má bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, ak dosiahne za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov obrát 49 790 eur. Žiadosť o registráciu pre daň je zdaniteľná osoba povinná podať na miestne príslušnom daňovom úrade do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahla obrát 49 790 eur.

*Príklad 3:*

*Zdaniteľná osoba so sídlom v tuzemsku vznikla 1.11.2014. Za kalendárny mesiac november 2014 až január 2015 dosiahla nasledovné príjmy:*

november 2014

- z predaja tovaru v tuzemsku vo výške 13 000 eur

december 2014

- z predaja tovaru v tuzemsku za protihodnotu vo výške 17 700 eur

- z prenájmu nehnuteľnosti v tuzemsku vo výške 4 500 eur

- z predaja tovaru kúpeného a aj predaného v zahraničí, t.j. na území Švajčiarska (tretí štát) a na území V. Británie vo výške 12 000 eur

- z príležitostného predaja nehnuteľnosti, ktorú mala zaradenú v podnikaní 30 000 eur

január 2015

- z predaja tovaru a z prenájmu nehnuteľnosti v tuzemsku vo výške 15 000 eur

*Zdaniteľná osoba v mesiaci január 2015 zistila, že dosiahla príjmy za 3 predchádzajúce po sebe idúce kalendárne mesiace 92 200 eur, pričom do obratu pre účely zákona o DPH vchádzajú len príjmy vo výške 50 200 eur, čím prekročila hranicu 49 790 eur pre povinnú registráciu pre DPH, preto je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň daňovému úradu do 20. februára 2015. Výnosy (príjmy) z príležitostného predaja nehnuteľnosti a z predaja tovaru s miestom dodania v zahraničí (30 000 + 12 000) v sume 42 000 eur sa pre účely zákona o DPH nezahŕňajú do obratu.*

*Príklad 4:*

*Tuzemská fyzická osoba (komisionár) v mesiaci november 2013 - október 2014 na základe komisionárskej zmluvy, podľa ktorej koná vo svojom mene na účet inej osoby, obstarala predaj tovaru pre komitenta (platiteľa dane) v tuzemsku. Celkový príjem z predaja tohto tovaru vrátane jej provízie bol v sume 55 500 eur. Zdaniteľná osoba (komisionár) dosiahla príjmy za kalendárne mesiace november 2013 až október 2014 vyššie ako 49 790 eur, preto je povinná podať príslušnému daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň do 20. novembra 2014.*

Registračnú povinnosť podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH si zdaniteľná osoba splní predložením riadne vyplneného tlačiva „žiadosť o registráciu, oznámenie zmien a zrušenie registrácie na daň z príjmov a daň z pridanej hodnoty“ (ďalej „žiadosť o registráciu na DPH“) v zákonom stanovenej lehote. Podľa § 67 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej „daňový poriadok“) je zdaniteľná osoba, ktorá sa registruje pre DPH podľa zákona o DPH, povinná predložiť daňovému úradu žiadosť o registráciu na tlačive, ktorého vzor určí Ministerstvo financií SR. Vzor žiadosti o registráciu na DPH je zverejnený na internetovej stránke finančnej správy a MF SR.

## **Dobrovoľná registrácia zdaniteľnej osoby na základe podanej žiadosti o registráciu pre daň podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH**

Žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty môže podať aj zdaniteľná osoba, ktorá nedosiahla zákonom stanovený obrat 49 790 eur podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.

Žiadosť o dobrovoľnú registráciu pre DPH predkladá zdaniteľná osoba na rovnakom tlačive ako osoba, pre ktorú zo zákona vyplynula povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty.

Základným podkladom pre posúdenie oprávnenosti registrácie pre DPH sú údaje uvedené v žiadosti o registráciu pre DPH. Zákon o DPH neupravuje postup preverovania podaných žiadostí o registráciu pre DPH, preto v zmysle § 84 zákona o DPH sa na správu dane použijú ustanovenia daňového poriadku.

## **Vydanie osvedčenia o registrácii pre daň z pridanej hodnoty alebo vydanie rozhodnutia o zamietnutí žiadosti o registráciu pre daň z pridanej hodnoty**

Daňový úrad po preverení údajov v žiadosti o registráciu pre daň vydá osvedčenie o registrácii pre daň a prideli identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty alebo na základe zistených dôkazov žiadosť o registráciu pre daň zamietne.

Ak právnická alebo fyzická osoba, ktorá podala žiadosť o registráciu pre daň je zdaniteľnou osobou podľa § 3 zákona o DPH a nie je dôvod na zamietnutie žiadosti podľa § 4c ods. 5 zákona o DPH, daňový úrad ju zaregistruje, vydá jej osvedčenie o registrácii pre daň a prideli jej identifikačné číslo pre daň.

Daňový úrad vykoná registráciu:

- najneskôr do 30 dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu, ak zdaniteľná osoba nie je povinná zložiť zábezpeku na daň podľa § 4c ods. 1 zákona o DPH (v znení zákona o DPH účinného do 31.12.2014),
- s účinnosťou od 1.1.2015 najneskôr do 21 dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň, ak zdaniteľná osoba nie je povinná zložiť zábezpeku na daň podľa § 4c ods. 1 zákona o DPH,
- do 60 dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň, ak je zdaniteľná osoba povinná zložiť zábezpeku na daň podľa § 4c ods. 1 zákona o DPH. K problematike zábezpeky na daň podľa zákona o DPH je vydaný metodický pokyn.

Zdaniteľná osoba sa stáva platiteľom dane dňom uvedeným v osvedčení o registrácii. Správca dane by mal vo veci vydania osvedčenia o registrácii pre daň konať tak, aby sa zdaniteľná osoba dozvedela včas o tom, ktorým dňom sa stáva platiteľom dane, z dôvodu, aby si mohla od tohto dňa plniť svoje povinnosti a uplatňovať práva vyplývajúce zo získania statusu platiteľa dane.

Daňový úrad zdaniteľnú osobu neregistruje so spätným dátumom, t.j. registrácia nemôže byť vykonaná pred dátumom podania žiadosti o registráciu pre daň, dátum vydania osvedčenia nesmie byť neskorší ako dátum, od kedy sa stáva platiteľom dane podľa § 4 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH. Spätná registrácia pre daň nie je možná ani v prípade, ak zdaniteľná osoba o registráciu so spätným dátumom výslovne požiadala (uvedené sa nevzťahuje na osoby, ktoré oznamujú, že sa stali platiteľmi dane podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH a na osoby - dedičov, ktoré požadujú o registráciu za platiteľa dane ku dňu nadobudnutia majetku dedičstvom podľa § 83 ods. 2 zákona o DPH).

V prípade, že daňový úrad zistí, že žiadateľ nie je zdaniteľnou osobou, zamietne žiadosť o registráciu na DPH.

Ak aj žiadateľ má postavenie zdaniteľnej osoby, avšak daňový úrad disponuje vážnymi nepriamymi dôkazmi, ktoré umožňujú objektívne konštatovať, že existuje pravdepodobnosť, že identifikačné číslo pre DPH pridelené žiadateľovi bude použité s cieľom dopustiť sa podvodu, táto skutočnosť predstavuje dostatočný dôvod na zamietnutie žiadosti o registráciu na DPH.

Zamietnutie žiadosti o registráciu na DPH sa musí zakladať na celkovom posúdení všetkých okolností danej veci a na dôkazoch, ktoré boli získané v rámci overovania informácií poskytnutých dotknutým subjektom.

Zákon o DPH lehotu na vydanie rozhodnutia o nevyhovení žiadosti o registráciu pre DPH neupravuje, preto sa rozhodnutie vydá v primeranej lehote uvedenej v § 65 daňového poriadku.

## **Registrácia za platiteľa dane zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH**

Platiteľom dane zo zákona sa stáva:

- právnická alebo fyzická osoba, ktorá nadobudne v tuzemsku hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo časti podniku platiteľa dane tvoriacej samostatnú organizačnú zložku podľa všeobecného predpisu, ktorým je § 476 až 488 Obchodného zákonníka, a to odo dňa nadobudnutia podniku alebo jeho časti.  
S účinnosťou od 1.1.2014 sa spresnilo ustanovenie § 4 ods. 4, prvá veta, zákona o DPH (do 1.1.2014 v zákone o DPH označený ako ods. 6), týkajúce sa nadobudnutia postavenia platiteľa dane zo zákona v prípade nadobudnutia podniku alebo organizačnej zložky podniku. Platiteľom dane sa zo zákona stáva nadobúdateľ podniku alebo jeho časti len v prípade, ak sa v rámci ich predaja prevádza hmotný a nehmotný majetok. Nadobudnúť podnik alebo jeho časť možno viacerými spôsobmi, napr. kúpou podniku alebo kúpou jeho časti, vloženie podniku alebo časti podniku platiteľa dane tvoriacej samostatnú organizačnú zložku do základného imania ako nepeňažný vklad,
- zdaniteľná osoba, ak je právnym nástupcom platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, odo dňa, kedy sa stala právnym nástupcom.  
Ide o prípady splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia zdaniteľnej osoby, kedy majetok zanikajúcej zdaniteľnej osoby prechádza na nástupnícku spoločnosť alebo družstvo (§ 69 Obchodného zákonníka). Právny nástupca sa stáva platiteľom dane dňom zápisu splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia do obchodného registra. Na druhej strane osobe, ktorá zanikla bez likvidácie s právnym nástupcom pri zrušení registrácie pre DPH nevzniká daňová povinnosť podľa § 81 zákona o DPH, ak právny nástupca je platiteľom dane alebo sa stáva platiteľom podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH,
- zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, ak sa z dodania má dosiahnuť obrat 49 790 eur, okrem dodania stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH. V prípade dodania viacerých nehnuteľností sa pre účely § 4 ods. 4 zákona o DPH posudzuje obrat každej z nich samostatne. Ak by sa z jednotlivých nehnuteľností nedosiahol obrat 49 790 eur, pri posúdení registrácie sa postupuje podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH.  
Zdaniteľná osoba sa nestáva platiteľom dane zo zákona v prípade:
  - ak ide o príležitostný predaj stavby alebo jej časti alebo stavebného pozemku. Výnos (príjem) z príležitostného predaja stavby, jej časti alebo stavebného pozemku sa nezapočítava ani do obratu definovaného v § 4 ods. 7 zákona o DPH,
  - ak ide o predaj stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, na ktorom stavba stojí, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH z dôvodu, že uplynulo 5 rokov od prvej kolaudácie predávanej stavby alebo jej časti, resp. 5 rokov od začatia prvého užívania stavby alebo jej časti.

### *Príklad 5:*

*Developerská spoločnosť postavila bytový dom. Byty začala predávať v mesiaci november 2014. Prvú zmluvu na predaj bytu v celkovej hodnote 45 000 eur uzavrela 4.11.2014 s fyzickou osobou A. Byt bol odovzdaný fyzickej osobe do užívania 11.11.2014, ktorá aj v tento deň za byt zaplatila 45 000 eur predávajúcemu. V zmysle zmluvy uzavretej s fyzickou osobou B na predaj bytu v sume 85 000 eur dňa 27.11.2014 prijala developerská spoločnosť preddavok na kúpu bytu vo výške 20 000 eur. Zápis zmeny vlastníka do katastra nehnuteľností sa uskutočnil 19.12.2014 a v tento deň kupujúci B zaplatil zostatok predajnej ceny (65 000 eur). Dňom prijatia platby v sume 20 000 eur sa developerská spoločnosť stáva platiteľom dane, pretože z dodania časti stavby (bytu) pre fyzickú osobu B má dosiahnuť obrat vyšší ako 49 790 eur. Developerská spoločnosť sa stala platiteľom dane zo zákona 27.11.2014, t.j. dňom prijatia platby, Z dôvodu prijatia platby pred dodaním tovaru jej vzniká daňová povinnosť*

podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH. Developerská spoločnosť je povinná skutočnosť, na základe ktorej sa stala platiteľom dane, oznámiť daňovému úradu do desiatich dní odo dňa vzniku tejto skutočnosti a v tej istej lehote aj predložiť doklady osvedčujúce túto skutočnosť.

S účinnosťou od 1.1.2014, zdaniteľné osoby, ktoré sa stali platiteľom dane zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, sú povinné v lehote do 10 dní, odo dňa vzniku skutočnosti, na základe ktorej sa stali platiteľmi dane príslušnému daňovému úradu:

- **oznámiť skutočnosť**, že sa stali na základe zákonom vymedzených skutočností platiteľom dane. S účinnosťou od 1.1.2014 zdaniteľná osoba skutočnosť, že sa stala platiteľom dane podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH oznamuje elektronickou formou. Zákon o DPH a ani daňový poriadok neukladá povinnosť pre zdaniteľnú osobu splniť si oznamovaciu povinnosť na tlačive „žiadost' o registráciu na DPH“, ktorého vzor určilo Ministerstvo financií SR,
- **predložiť doklady osvedčujúce skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom dane.** Týmto dokladom je napr. zmluva o predaji podniku alebo jeho časti, doklady preukazujúce, aký hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo jeho časti nadobudli (napr. zápisnica o odovzdaní a prevzatí vecí zahnutých do predaja), ak ide o vklad podniku do obchodnej spoločnosti spoločenská zmluva, zmluva o zlúčení alebo splynutí spoločnosti, schválený projekt rozdelenia spoločnosti; protokol o prevzatí stavby alebo jej časti alebo stavebného pozemku. Povinnosť predložiť doklady osvedčujúce skutočnosť, na základe ktorej sa tieto osoby stali platiteľmi dane v 10 dňovej lehote odo dňa vzniku tejto skutočnosti, sa vzťahuje na prípady, ak tieto skutočnosti nastali po 1.1.2014.

Zákon o DPH ukladá daňovému úradu povinnosť preskúmať súlad skutkového stavu so stavom formálnym a registrovať zo zákona len tie zdaniteľné osoby, u ktorých sa zistí, že údaje v oznámení a predložených dokladoch sú pravdivé a správne. Ak daňový úrad po preverení a porovnaní skutkového stavu zistí, že údaje v oznámení a predložených dokladoch sú pravdivé a správne, zaregistruje platiteľa dane, vydá mu osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu identifikačné číslo pre daň do 10 dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti a dokladov osvedčujúcich túto skutočnosť.

S účinnosťou od 1.1.2014 sa v zákone o DPH ustanovil postup daňového úradu pri nezaregistrovaní osoby za platiteľa dane podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, ak nie sú splnené podmienky na registráciu pre daň. Ak daňový úrad zistí, že osoba, ktorá deklaruje formou oznámenia, že sa stala platiteľom dane zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, nespĺňa dôvody na registráciu pre daň, osvedčenie o registrácii pre daň jej nevydá, nepridelí identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty a o tejto skutočnosti vydá rozhodnutie. Proti tomuto rozhodnutiu nie je možné podať odvolanie. Zákon o DPH lehotu na vydanie rozhodnutia o nezaregistrovaní pre DPH podľa § 4 ods. 4 neupravuje, preto sa rozhodnutie vydá v primeranej lehote uvedenej v § 65 daňového poriadku.

Ak konanie vo veci registrácie pre daň podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH začne po 1.1.2014, daňový úrad uplatní postup podľa zákona o DPH v znení účinnom od 1.1.2014.

S účinnosťou od 1.1.2014 sa povinnosť zložiť zábezpeku na daň vzťahuje aj na zdaniteľnú osobu, ktorá sa stane platiteľom dane zo zákona podľa § 4 ods. 4, ak sú splnené podmienky stanovené v § 4c ods. 1 písm. a) až c) zákona o DPH. V prípade zákonnej registrácie pre DPH nezloženie zábezpeky na daň v lehote a v plnej výške, nie je dôvodom na zamietnutie registrácie pre daň podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH.

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor daňovej metodiky  
November 2014