

Metodický pokyn k uplatňovaniu DPH pri skupinovej registrácii podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v znení dodatku č. 1

Zákonom č. 83/2009 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „novela zákona o DPH č. 83/2009 Z. z.“) účinným od 1.4.2009 sa zaviedla do zákona o DPH možnosť skupinovej registrácie v nových ustanoveniach § 4a a 4b. Nová úprava umožňujúca skupinovú registráciu viacerých zdaniteľných osôb so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku pre účely dane z pridanej hodnoty sa zavádza z dôvodu zjednodušenia uplatňovania dane pre tieto zdaniteľné osoby. Táto forma registrácie umožňuje, aby viac spojených osôb vystupovalo pre účely dane z pridanej hodnoty ako jeden samostatný platiteľ dane s jedným prideleným IČ DPH. V praxi to znamená, že skupina ako taká bude podávať jedno daňové priznanie, kde bude uvádzať prijaté a uskutočnené plnenia skupinou voči tretím osobám. Zjednodušenie tejto úpravy je obsiahnuté v tom, že plnenia uskutočňované medzi jednotlivými členmi skupiny nie sú považované za zdaniteľné plnenia a nie sú predmetom dane. Úprava umožňujúca skupinovú registráciu nie je obmedzená pre určité odvetvia alebo činnosti, resp. sektory.

Tento metodický pokyn sa zaoberá úvodnými ustanoveniami skupinovej registrácie v nadväznosti na splnenie podmienok na zaregistrovanie skupiny za platiteľa dane.

V zmysle ustanovenia § 4a ods.1 novely zákona o DPH viac zdaniteľných osôb so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku, ktoré sú spojené finančne, ekonomicky a organizačne (ďalej len člen skupiny) sa môže považovať za jednu zdaniteľnú osobu (ďalej len „skupina“).

Skupinová registrácia na účely dane z pridanej hodnoty je dobrovoľná, avšak je možná len v takom prípade, ak sú splnené všetky podmienky súčasne ustanovené v § 4a ods. 1 až 4 zákona o DPH. Podmienkou využitia tejto úpravy však je, že zdaniteľná osoba môže byť súčasťou len jednej skupiny. Okrem toho, člen skupiny nemôže byť účastníkom zmluvy o združení podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH a členom skupiny nemôže byť zdaniteľná osoba, na ktorú je vyhlásený konkurz alebo ktorej je povolená reštrukturalizácia.

Finančné, ekonomické a organizačné prepojenie zdaniteľných osôb

Podľa § 4a ods. 2 zákona o DPH **finančne spojenými zdaniteľnými osobami** sú osoby, z ktorých jedna alebo viac osôb je ovládaných ovládajúcou osobou.

Pri posúdení postavenia zdaniteľnej osoby ako ovládanej resp. ovládajúcej je potrebné vychádzať z § 66a zákona č. 513/1991 Zb. Obchodného zákonníka v znení neskorších predpisov (ďalej len „Obchodný zákonník“). Podľa § 66a ods. 1 Obchodného zákonníka je ovládaná osoba spoločnosť, v ktorej má určitá osoba väčšinový podiel na hlasovacích právach preto, že má podiel na spoločnosti alebo akcie spoločnosti, s ktorými je spojená väčšina hlasovacích práv, alebo preto, že na základe dohody s inými oprávnenými osobami môže vykonávať väčšinu hlasovacích práv bez ohľadu na platnosť alebo neplatnosť takejto dohody. Ovládajúca osoba je osoba, ktorá má v ovládanej osobe postavenie podľa odseku 1 citovaného zákona.

Zásadným znakom pre posudzovanie spoločnosti ako ovládanej spoločnosti je preto väčšinový podiel na hlasovacích právach, ktorý umožňuje výkon kontroly a riadenia takejto spoločnosti. Existencia väčšinového podielu na hlasovacích právach, ktorý je potrebné posudzovať ako 50 % + 1 hlasovacích práv zo všetkých hlasovacích práv v spoločnosti sa odvíja od priameho alebo nepriameho vplyvu takejto osoby v spoločnosti na základe nasledovných skutočností:

- a) na základe toho, že určitá osoba má podiel na spoločnosti, s ktorým je spojená väčšina hlasovacích práv. Veľkosť podielu sa pritom neskúma, skúma sa, či je s ním spojená väčšina hlasovacích práv.

- b) na základe toho, že určitá osoba má akcie spoločnosti, s ktorými je spojená väčšina hlasovacích práv. Rovnako aj v tomto prípade sa nepočíta ani počet akcií a ani podiel menovitej hodnoty akcií na základnom imaní, ale podiel na hlasovacích právach,
- c) na základe toho, že určitá osoba môže na základe dohody s inými oprávnenými osobami vykonávať väčšinu hlasovacích práv, a to bez ohľadu na platnosť alebo neplatnosť takejto dohody. Predpokladom použitia tohto ustanovenia je existencia písomnej alebo ústnej dohody, ktorej predmetom je právo vykonávať väčšinu hlasovacích práv s osobami, ktoré sú oprávnené vykonávať hlasovacie právo. V prípade, že pôjde o zakázanú dohodu, ktorou sa akcionár zaviazal voči spoločnosti alebo niektorému z jej orgánov, alebo členovi jej orgánov postupovať zákonom predpokladaným spôsobom, nebude mať neplatnosť takejto dohody vplyv na posúdenie uvedenej osoby ako ovládanej.

Pokiaľ ovládajúca osoba ovláda iba jednu osobu, pre naplnenie pojmu skupina musia byť do skupinovej registrácie pre DPH zahrnuté ako ovládaná, tak aj ovládajúca osoba. Pokiaľ ovládajúca osoba ovláda viac osôb, je možné registrovať skupinu aj bez ovládajúcej osoby, keďže všetky osoby v skupine spĺnia podmienku ovládania jednou osobou. Uvedené platí za predpokladu, že ovládané osoby spĺnia aj ostatné podmienky skupinovej registrácie pre DPH.

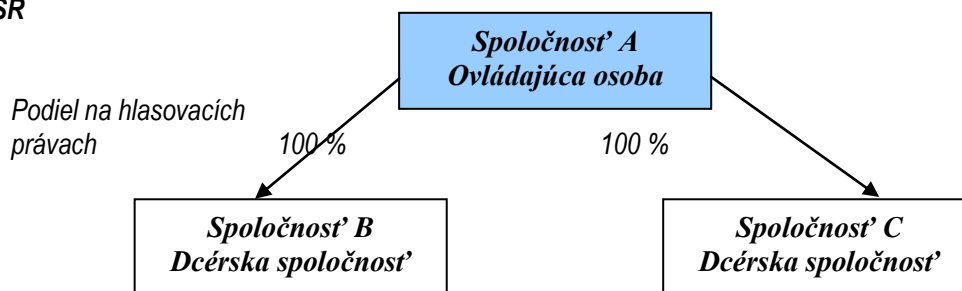
Podmienku finančného spojenia spĺňajú tie skupiny, v ktorých jedna alebo viac osôb je ovládaných ovládajúcou osobou. Formulácia "jedna alebo viac" znamená, že členmi skupiny môžu byť ovládajúca a ovládaná osoba, alebo niekoľko osôb ovládaných ovládajúcou osobou. Túto formuláciu nemožno v žiadnom prípade interpretovať tak, že skupinu môžu tvoriť jedna alebo viaceré osoby ovládané ovládajúcou osobou a ostatné osoby, ktoré ovládané nie sú.

Príklad 1:

Spoločnosti A, B a C sú spoločnosti so sídlom v SR. Spoločnosť A vlastní 100 % podiel v spoločnosti B aj C (dcérske spoločnosti), je ovládajúcou osobou v zmysle § 66a Obchodného zákonníka.

Keďže ide o finančne prepojené osoby, s tým, že spoločnosť A disponuje väčšinovým podielom na hlasovacích právach spoločností B a C, je možné aby tieto spoločnosti vytvorili skupinu pre účely dane z pridanej hodnoty, za predpokladu, že sú súčasne splnené aj ostatné podmienky stanovené § 4a.

SR

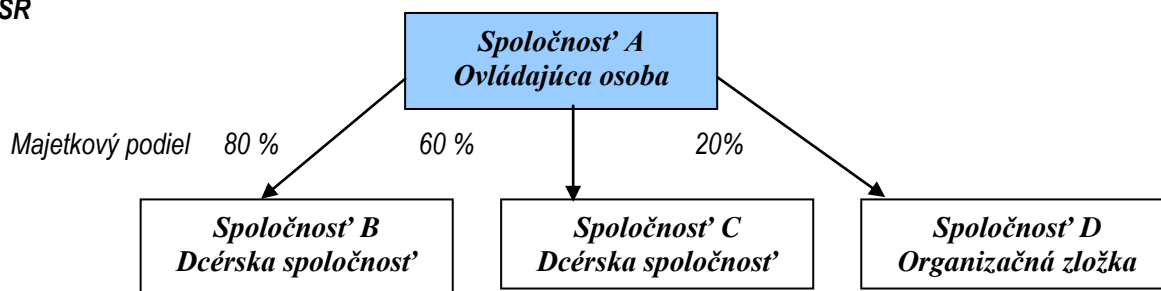


Príklad 2:

Spoločnosť A, B a C sú spoločnosťami so sídlom v SR. Spoločnosť D je organizačná zložka českej spoločnosti, zapísaná v Obchodnom registri v SR, ktorá spĺňa podmienky prevádzkarne. Spoločnosť A vlastní 80% majetkového podielu v spoločnosti B, 60 % v spoločnosti C a 20 % v spoločnosti D. Bez ohľadu na majetkové podiely, na základe dohody, má spoločnosť A väčšinový podiel na hlasovacích právach aj v spoločnosti B, C aj v spoločnosti D, tzn. je ovládajúcou osobou vo vzťahu k týmto spoločnostiam..

V zmysle zákona č. 83/2009 Z. z. môžu spoločnosti A, B, C a D vytvoriť skupinu pre účely zákona o DPH, keďže spĺňajú okrem ostatných aj podmienku finančného prepojenia osôb.

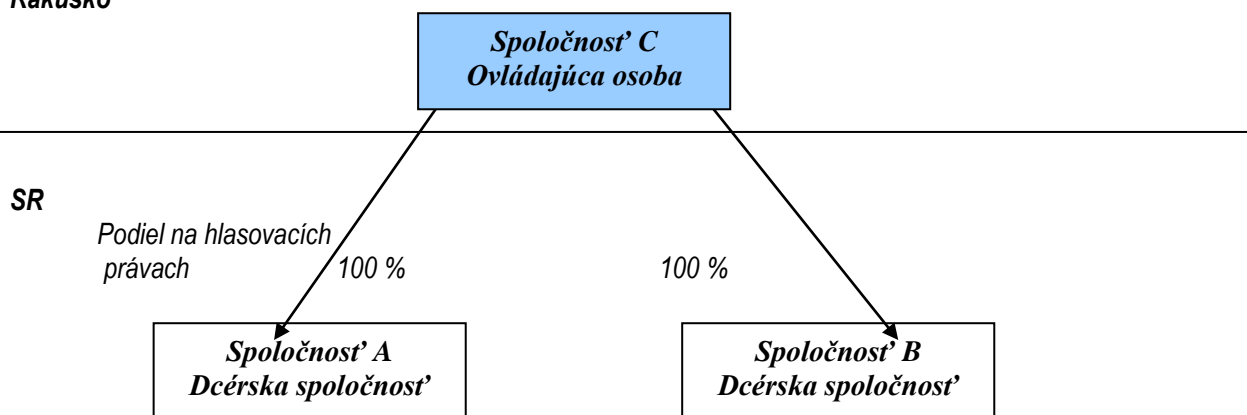
SR



Príklad 3:

Spoločnosti A a B sú dcérske spoločnosti so sídlom v tuzemsku. Materská spoločnosť C, ktorá vlastní 100 % podiel v spoločnosti A aj B a je ovládajúcou osobou vo vzťahu k spoločnostiam A a B, má sídlo v Rakúsku. V tomto prípade je spoločnosť C ovládajúca osoba a spoločnosti A a B sú ovládané osoby. Vzhľadom k tomu, že v tomto prípade je splnená podmienka finančného prepojenia medzi spoločnosťami A, B a C, pretože C je ovládajúcou spoločnosťou vo vzťahu k spoločnostiam A a B, je možné registrovať skupinu vytvorenú spoločnosťami A a B.

Rakúsko

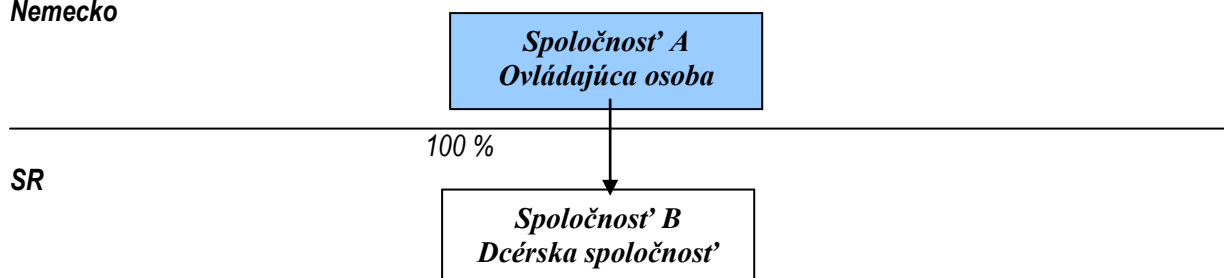


SR

Príklad 4:

Spoločnosť A so sídlom v Nemecku je ovládajúca spoločnosť vo vzťahu k spoločnosti B so sídlom na Slovensku. V takomto prípade nie je možné registrovať skupinu tvoriacu spoločnosťami A a B, pretože aj napriek tomu, že ide o priame finančné prepojenie, spoločnosť A nemá sídlo, miesto podnikania ani prevádzkareň v tuzemsku a skupinu v SR nemôže vytvoriť len jedna spoločnosť.

Nemecko

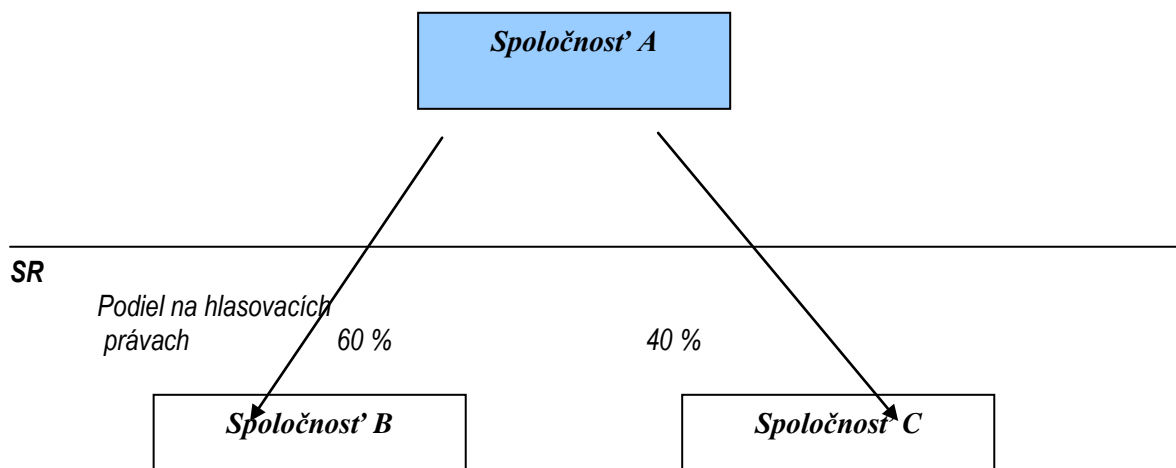


SR

Príklad 5 :

Spoločnosť A je ovládajúca spoločnosť so sídlom v Rakúsku vo vzťahu k spoločnosti B so sídlom v SR, v ktorej má 60 %-ný podiel na hlasovacích právach. Zároveň má spoločnosť A aj 40 %-ný podiel na hlasovacích právach v spoločnosti C, ktorá má sídlo v SR, avšak vo vzťahu k tejto osobe nie je ovládajúcou spoločnosťou. V tomto prípade nie je možné registrovať skupinu vytvorenú spoločnosťami B a C.

Rakúsko

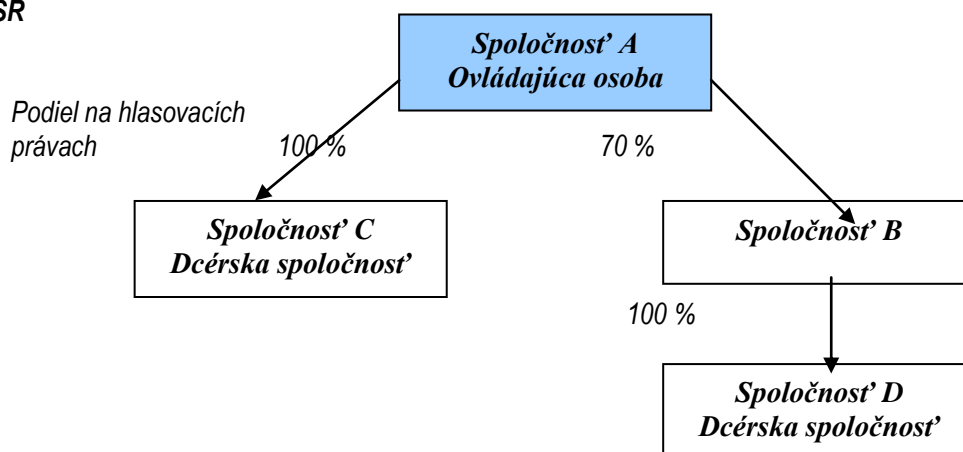


Vo vyššie uvedených prípadoch sa finančné prepojenie uskutočňuje cez priame ovládanie ovládajúcou spoločnosťou. Avšak v zmysle § 66a Obchodného zákonníka je možné ovládať spoločnosti aj nepriamo. Následne uvádzame príklady, kedy je možné hovoriť o nepriamom finančnom prepojení.

Príklad 6:

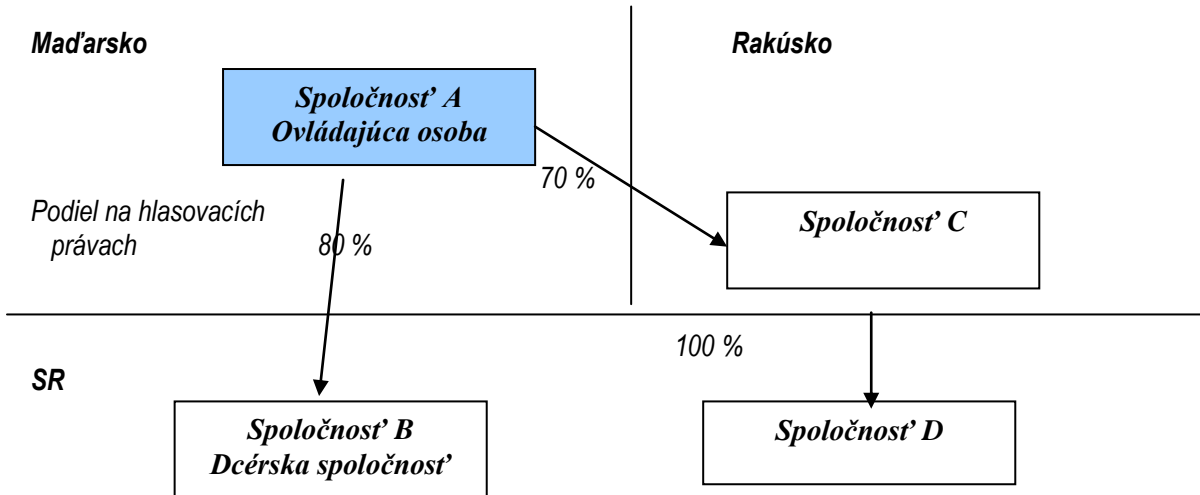
Spoločnosť A, ktorá je ovládajúcou osobou, vlastní 100 % podiel vo svojej dcérskej spoločnosti C. Zároveň má spoločnosť A v spoločnosti B podiel na hlasovacích právach vo výške 70 %. Spoločnosť B má 100 % majetkový podiel a aj podiel na hlasovacích právach vo svojej dcérskej spoločnosti D. Všetky spoločnosti majú sídlo v SR. Spoločnosť A sa podieľa nepriamo na riadení spoločnosti D cez spoločnosť B. V danom prípade, ak sú splnené ostatné podmienky stanovené v novele zákona o DPH č. 83/2009 Z. z. je možné registrovať skupinu pre účely DPH tvorenú spoločnosťami A, B, C a D.

SR



Príklad 7:

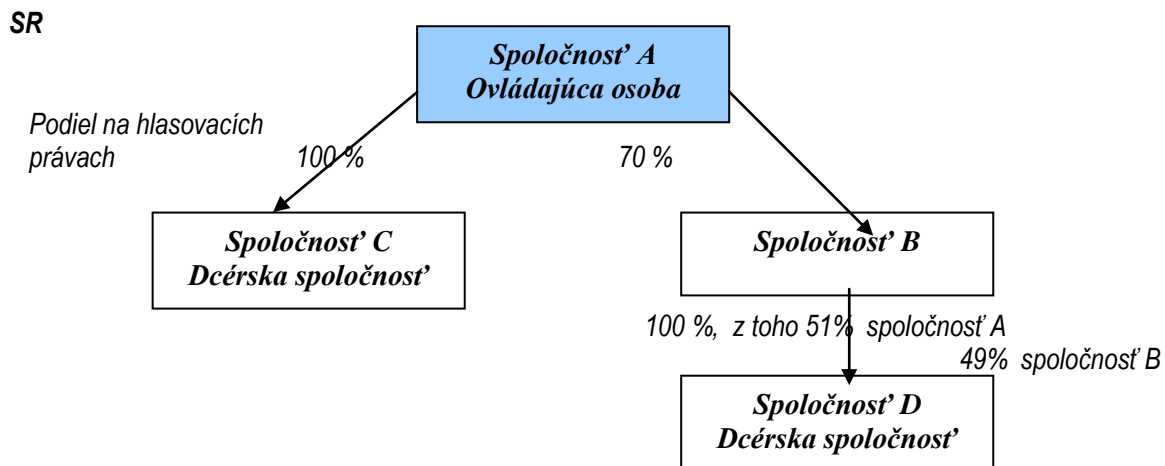
Spoločnosť A so sídlom v Maďarsku je ovládajúcou spoločnosťou vo vzťahu k spoločnosti B so sídlom v SR (80 %-ný podiel na hlasovacích právach). Spoločnosť A má okrem toho aj 70 %-ný podiel na hlasovacích právach v spoločnosti C so sídlom v Rakúsku. Spoločnosť A je ovládajúcou spoločnosťou vo vzťahu k spoločnosti B aj C. Spoločnosť C má 100 %-ný podiel v spoločnosti D na Slovensku. Na základe finančného prepojenia cez nepriame riadenie je možné za predpokladu splnenia ostatných zákonom o DPH stanovených podmienok registrovať skupinu vytvorenú spoločnosťami B a D, keďže ide o spoločnosti so sídlom v tuzemsku.



Dodatkom č. 1 k MP sa príklad č. 6 na str. 5 a príklad č. 7 na str. 6 menia nasledovne:

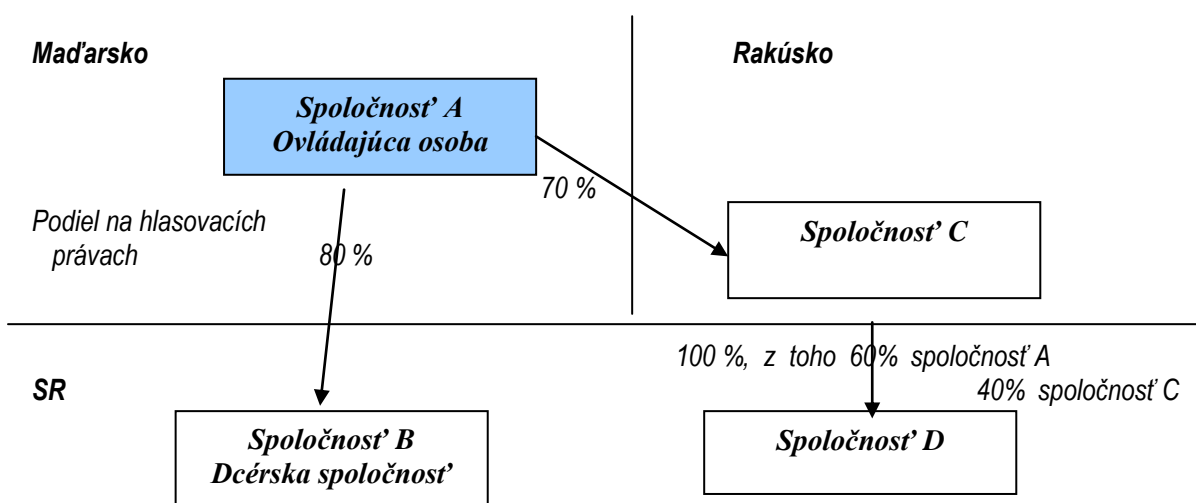
Príklad 6:

Spoločnosť A, ktorá je ovládajúcou osobou, vlastní 100 % podiel vo svojej dcérskej spoločnosti C. Zároveň má spoločnosť A v spoločnosti B podiel na hlasovacích právach vo výške 70 %. Spoločnosť B má 100 % majetkový podiel a aj podiel na hlasovacích právach vo svojej dcérskej spoločnosti D. Všetky spoločnosti majú sídlo v SR. Spoločnosť A na základe dohody so spoločnosťou B môže vykonávať väčšinu hlasovacích práv v spoločnosti D. Spoločnosť A na základe dohody so spoločnosťou B vykonáva 51% hlasovacích práv v spoločnosti D. V danom prípade, ak sú splnené ostatné podmienky stanovené zákonom č. 83/2009 Z. z. je možné registrovať skupinu pre účely DPH tvorenú spoločnosťami A, B, C a D.



Príklad 7:

Spoločnosť A so sídlom v Maďarsku je ovládajúcou spoločnosťou vo vzťahu k spoločnosti B so sídlom v SR (80 %-ný podiel na hlasovacích právach). Spoločnosť A má okrem toho aj 70 %-ný podiel na hlasovacích právach v spoločnosti C so sídlom v Rakúsku. Spoločnosť A je ovládajúcou spoločnosťou vo vzťahu k spoločnosti B aj C. Spoločnosť C má 100 %-ný podiel v spoločnosti D na Slovensku. Spoločnosť A na základe dohody so spoločnosťou C môže vykonávať väčšinu hlasovacích práv v spoločnosti D. Spoločnosť A na základe dohody so spoločnosťou C vykonáva 60% hlasovacích práv v spoločnosti D. Ak sú splnené ostatné podmienky stanovené zákonom č. 83/2009 Z. z., je možné registrovať skupinu pre účely DPH tvorenú spoločnosťami B a D, keďže ide o spoločnosti so sídlom v tuzemsku.



Ďalšou podmienkou, ktorá musí byť splnená podľa § 4a ods. 3 zákona o DPH je podmienka **ekonomického prepojenia zdaniteľných osôb**. Táto podmienka je splnená, ak činnosti jednotlivých členov skupiny sú na sebe závislé alebo majú spoločný ekonomický cieľ alebo z ktorých jedna osoba uskutočňuje celkom alebo sčasti činnosti v prospech jedného alebo viacerých členov skupiny.

Príklad 8:

Spoločnosti A, B a C, so sídlom v tuzemsku sa zaoberajú finančnými činnosťami. Spoločnosť D, rovnako so sídlom v tuzemsku sa nezaobrá finančnou činnosťou, ale spravuje a udržiava softvérový a hardvérový systém všetkých spoločností A, B aj C. Spoločnosť A je ovládajúcou spoločnosťou vo všetkých spoločnostiach B, C a D. Aj keď predmetom činnosti spoločnosti D nie je poskytovanie finančných služieb, celá jej činnosť je zameraná na dosahovanie spoločného cieľa skupiny, t.j. spĺňa podmienku ekonomického prepojenia osôb.

Podmienka **organizačného prepojenia**, ako je stanovená v § 4a ods. 4 zákona o DPH je splnená vtedy, ak sa na riadení alebo kontrole ovládaných osôb podieľa aspoň jedna zhodná osoba. Splnenie kritéria organizačného prepojenia pri spoločnostiach usilujúcich sa o založenie skupiny je potrebné skúmať najmä z hľadiska Obchodného zákonníka. Obchodný zákonník osobitné ustanovenia týkajúce sa iba riadenia obchodných spoločností neobsahuje, upravuje len konanie v mene spoločnosti. Podľa § 13 ods. 1 Obchodného zákonníka právnická osoba koná štatutárnym orgánom alebo koná za ňu zástupca. Štatutárnymi orgánmi, resp. osobami vykonávajúcimi túto funkciu môžu byť v akciovej spoločnosti a družstve členovia predstavenstva, v spoločnosti s ručením obmedzeným je to konateľ a v komanditnej spoločnosti je to komplementár.

V nadväznosti na konanie v mene spoločnosti je potrebné osobitnú pozornosť venovať obchodnému vedeniu spoločnosti, ktoré Obchodný zákonník nedefinuje, ale používa. Právna teória ho vymedzuje ako "prevádzkovanie základnej hospodárskej činnosti a rozhodovanie o záležitostiach vo vnútri spoločnosti". Na obchodnom vedení spoločnosti sa okrem štatutárneho orgánu spoločnosti môže podieľať i riaditeľ, resp. generálny riaditeľ spoločnosti, ktorý svoju funkciu vykonáva buď na základe pracovnej zmluvy ako tzv. vedúci zamestnanec, môže však ísť aj o osobu, ktorej právny vzťah k spoločnosti pri výkone obchodného vedenia spoločnosti je upravený v mandátnej zmluve podľa § 566 - § 576 Obchodného zákonníka. V súvislosti s ustanoveniami o skupinovej registrácii pre DPH je dôležité, aby z obsahu práv a povinností riaditeľa, resp. generálneho riaditeľa, bolo jednoznačne zrejmé, že má podstatný vplyv na riadenie celej spoločnosti a nielen jej jednotlivých úsekov, prípadne pracovných skupín.

Na kontrole obchodných spoločností a družstiev sa podieľajú členovia obligatórne zriadenej dozornej rady, resp. kontrolnej komisie.

Príklad 9:

Spoločnosti A, B a C sú tuzemské spoločnosti, ktoré spĺňajú podmienku finančného prepojenia a zároveň ich činnosti sú na sebe závislé, lebo sledujú rovnaký ekonomický cieľ. Tieto spoločnosti sú aj organizačne prepojené, lebo konateľ spoločnosti A je zároveň členom dozornej rady v spoločnosti B a členom predstavenstva v spoločnosti C.

Registrácia skupiny pre daň

Ak sa zdaniteľné osoby rozhodnú vytvoriť skupinu pre účely DPH, musia si určiť zástupcu skupiny, ktorý podá **žiadosť** o registráciu skupiny pre daň (ďalej len „registráciu skupiny“). Žiadosť o registráciu skupiny podá **zástupca skupiny** na svojom miestne príslušnom daňovom úrade. Zástupca skupiny musí predložiť daňovému úradu dôkazy o splnení podmienok pre skupinovú registráciu podľa § 4a zákona o DPH. To znamená, že zástupca skupiny musí preukázať daňovému úradu dôkaznými prostriedkami existenciu finančného, ekonomického a organizačného prepojenia, usadenie členov skupiny v tuzemsku, a to napr. výpismi z obchodného registra jednotlivých členov skupiny, spoločenskou zmluvou, stanovami, príp. inými dokladmi preukazujúcimi splnenie zákonných podmienok pre skupinovú registráciu.

Členom skupiny sa môžu stať len zdaniteľné osoby so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku (usadené v tuzemsku), pričom to môžu byť zdaniteľné osoby, ktoré sú platiteľmi dane ako aj zdaniteľné osoby, ktoré nie sú platiteľmi dane. Súčasne však musí byť splnená podmienka finančného, ekonomického a organizačného prepojenia týchto zdaniteľných osôb. Osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, nemôže byť členom skupiny. Taktiež akákoľvek zložka, resp. časť zdaniteľnej osoby v zahraničí nemôže byť súčasťou skupiny registrovanej podľa zákona o DPH platného v Slovenskej republike. Skupina na účely dane z pridanej hodnoty nemá svoj osobitný názov a ani svoju osobitnú adresu.

Žiadosť o registráciu skupiny musí obsahovať tieto náležitosti:

- a) obchodné meno a adresu sídla, miesta podnikania alebo prevádzkarne každého člena skupiny,
- b) identifikačné číslo pre daň každého člena skupiny, ak je mu pridelené v tuzemsku,
- c) miestne príslušný daňový úrad každého člena skupiny,
- d) obchodné meno a adresu sídla, miesta podnikania alebo prevádzkarne člena skupiny, ktorý bol určený členmi skupiny na zastupovanie skupiny na účely uplatňovania tejto dane (ďalej len „zástupca skupiny“)
- e) podpisy štatutárnych zástupcov všetkých členov skupiny.

Vzor žiadosti o registráciu skupiny bude vydaný Daňovým riaditeľstvom SR a zverejnený na internetovej stránke Daňového riaditeľstva SR.

Okrem povinných náležitostí, ktoré sú taxatívne vymenované v § 4b zákona o DPH, sa v žiadosti o registráciu skupiny uvádzajú aj ďalšie údaje, ako napr. označenie, či ide o žiadosť o registráciu skupiny (pri vytvorení skupiny), alebo ide o žiadosť o zmenu registrácie skupiny (z dôvodu pristúpenia člena do skupiny, vystúpenia člena zo skupiny, zániku člena skupiny bez likvidácie). Okrem toho sa v žiadosti o registrácii uvádzajú

aj údaje o zdaňovacom období skupiny, o počte členov skupiny, prehlásenia zástupcu skupiny o splnení podmienok pre skupinovú registráciu, atď.

Ak členovia skupiny prostredníctvom svojho zástupcu preukážu daňovému úradu splnenie podmienok na registráciu skupiny za platiteľa dane podľa § 4a zákona o DPH, daňový úrad **zaregistruje skupinu za platiteľa dane, prideli jej identifikačné číslo pre daň** (ďalej len „IČ DPH“) a **každému členovi skupiny vydá osvedčenie o registrácii pre daň**. To znamená, že daňový úrad skupine ako jednému platiteľovi dane prideli jedno spoločné IČ DPH, ktoré budú používať všetci členovia skupiny a súčasne každému členovi skupiny bude vydané samostatné osvedčenie o registrácii pre daň. Na každom vydanom osvedčení o registrácii pre daň budú okrem iného uvedené údaje o zástupcovi skupiny, spoločné IČ DPH skupiny, údaj odkedy je skupina platiteľom dane, ako aj údaje o konkrétnom členovi skupiny, ktorému bude osvedčenie vydané, s uvedením dátumu odkedy je príslušný člen skupiny členom skupiny. V názve osvedčenia bude taktiež uvedený údaj, že ide o skupinovú registráciu. Vzor osvedčenia o registrácii pre daň bude vydaný Daňovým riaditeľstvom SR a zverejnený na intranetovej stránke Daňového riaditeľstva SR.

Dňom registrácie skupiny sa **skupina stáva jediným platiteľom dane** a súčasne zaniká platnosť osvedčení o registrácii pre daň a IČ DPH jednotlivých členov skupiny. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní odo dňa registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu svoje pôvodné osvedčenie o registrácii pre daň. To znamená že, IČ DPH pridelené zdaniteľným osobám pred registráciou skupiny prestávajú byť platné dňom registrácie skupiny a každý člen skupiny musí po zaregistrovaní skupiny vrátiť osvedčenie daňovému úradu, ktorý osvedčenie vydal. Daňový úrad zruší registráciu pre daň jednotlivým platiteľom dane, ktorí sa stali členom skupiny, a to z dôvodu, že platiteľom dane sa dňom registrácie skupiny stáva skupina ako celok. Registrácia jednotlivých platiteľov dane bude zrušená ku dňu predchádzajúcemu dňu registrácie skupiny za platiteľa dane. To znamená, že ak bude skupina ako jeden celok zaregistrovaná za platiteľa dane od 1. januára 2010, registrácia jednotlivých platiteľov dane bude zrušená k 31. decembru 2009. Zdaniteľné osoby sú povinné odovzdať (vrátiť) svojmu miestne príslušnému daňovému úradu osvedčenia o registrácii pre daň do 11.1.2010.

Pre skupinu je miestne príslušný daňový úrad, v ktorého územnom obvode má zástupca skupiny sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň.

Príklad 10:

Zdaniteľná osoba A (platiteľ dane) so sídlom v Žiline, zdaniteľná osoba B (platiteľ dane) so sídlom v Banskej Bystrici a zdaniteľná osoba C (neplatiteľ dane) so sídlom v Bratislave sa rozhodli vytvoriť skupinu pre účely DPH, pretože spĺňajú zákonom stanovené podmienky. Za týmto účelom si zdaniteľné osoby zvolili svojho zástupcu, a to zdaniteľnú osobu B, ktorá bola povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu. Žiadosť o registráciu skupiny zdaniteľná osoba B (zástupca skupiny) podala na svoj miestne príslušný daňový úrad v Banskej Bystrici, ktorý sa po zaregistrovaní skupiny za platiteľa dane stane aj miestne príslušným daňovým úradom pre skupinu. Zástupca skupiny (zdaniteľná osoba B) spolu so žiadosťou o registráciu skupiny predložil daňovému úradu aj dôkazy o splnení podmienok na skupinovú registráciu podľa § 4a zákona o DPH, na základe čoho daňový úrad v Banskej Bystrici zaregistroval skupinu a prideli jej jedno spoločné IČ DPH. Daňový úrad súčasne vydal všetkým členom skupiny osvedčenia o registrácii pre daň, na ktorých je okrem iného uvedené aj spoločné IČ DPH skupiny. Dňom registrácie skupiny sa skupina stala platiteľom dane a zanikla platnosť pôvodných osvedčení a IČ DPH pre daň jednotlivých členov skupiny, t.j. platiteľa dane A a platiteľa dane B. Platitelia dane A a B boli súčasne povinní odovzdať svojmu miestne príslušnému daňovému úradu pôvodné osvedčenia o registrácii pre daň do desiatich dní odo dňa registrácie skupiny. Zdaniteľná osoba C nebola do registrácie skupiny platiteľom dane.

Ak zdaniteľné osoby podajú prostredníctvom svojho zástupcu žiadosť o registráciu, ktorá nie je úplná, daňový úrad **vyzve zástupcu skupiny** podľa § 31 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, aby údaje oznámené zástupcom skupiny pri registrácii bližšie vysvetlil, zmenil alebo doplnil a zároveň určí lehotu, v ktorej je zástupca skupiny povinný na výzvu odpovedať. Ak zástupca skupiny v lehote určenej daňovým úradom požadované údaje vysvetlí, zmení alebo doplní, považuje sa žiadosť o registráciu skupiny za podanú v deň pôvodného podania. Ak zástupca skupiny v lehote určenej daňovým úradom požadované údaje nevysvetlí, nezmení alebo nedoplní, daňový úrad vydá rozhodnutie o nevyhovení žiadosti o registráciu skupiny.

Registráciu skupiny za platiteľa dane vykoná daňový úrad **k 1. januáru kalendárneho roka** nasledujúceho po podaní žiadosti o registráciu skupiny. Ak je žiadosť o registráciu skupiny podaná po 31. októbri kalendárneho roka, daňový úrad vykoná registráciu skupiny k **1. januáru druhého kalendárneho roka** nasledujúceho po podaní žiadosti. To znamená, že ak bude žiadosť o registráciu skupiny podaná daňovému úradu **najneskôr do 31. októbra 2009**, daňový úrad vykoná registráciu skupiny **k 1. januáru 2010**. Ak bude žiadosť o registráciu skupiny podaná daňovému úradu **po 31. októbri 2009**, daňový úrad vykoná registráciu skupiny až **k 1. januáru 2011**. Z uvedeného vyplýva, že prvé registrácie skupiny za platiteľa dane podľa zákona o DPH platného v SR budú vykonané k 1. januáru 2010. Dôvodom, prečo bude registrácia skupiny možná vždy len k 1. januáru kalendárneho roka (a nie aj v priebehu kalendárneho roka), je najmä tá skutočnosť, že členmi skupiny môžu byť zdaniteľné osoby, ktoré si krátia daň na vstupe koeficientom, pričom uplatňujú postup podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, teda koeficient môže byť u týchto osôb rôzny, čo by v prípade registrácie v priebehu kalendárneho roka mohlo viesť ku komplikovanému spôsobu stanovenia koeficientu.

Príklad 11:

Zástupca skupiny podal žiadosť o registráciu skupiny na miestne príslušný daňový úrad skupiny dňa 15. septembra 2009. Keďže zdaniteľné osoby splnili všetky podmienky na skupinovú registráciu uvedené v § 4a a § 4b zákona o DPH a žiadosť o registráciu skupiny bola podaná do 31. októbra 2009, daňový úrad zaregistruje skupinu za platiteľa dane k 1. januáru 2010.

Príklad 12:

Zástupca skupiny podal žiadosť o registráciu skupiny na miestne príslušný daňový úrad skupiny dňa 10. novembra 2009. Zdaniteľné osoby splnili všetky podmienky na skupinovú registráciu uvedené v § 4a a § 4b zákona o DPH, avšak vzhľadom k tomu, žiadosť o registráciu skupiny bola podaná až po 31. októbri 2009, daňový úrad zaregistruje skupinu za platiteľa dane až k 1. januáru 2011.

Zástupca skupiny a miestna príslušnosť skupiny

Skupina musí mať svojho **zástupcu**, ktorý **koná za všetkých členov skupiny**. **Zástupcom skupiny** môže byť ktorýkoľvek člen skupiny, ktorý bol určený členmi skupiny **na zastupovanie** skupiny na účely uplatňovania **dane z pridanej hodnoty**. Zástupcom skupiny môže byť teda zdaniteľná osoba so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku, ktorá zastupuje skupinu len na účely uplatňovania dane z pridanej hodnoty, nie aj na účely iných daní. Z uvedeného vyplýva, že zástupcom skupiny môže byť aj napr. zdaniteľná osoba, ktorá v tuzemsku síce nemá sídlo, alebo miesto podnikania, ale má tu prevádzkareň, za podmienky, že si takúto osobu ostatní členovia skupiny určili na zastupovanie. Zákon o DPH teda „neuprednostňuje“ ako zástupcov skupiny zdaniteľné osoby, ktoré majú v tuzemsku sídlo príp. miesto podnikania, ale zástupcom skupiny môže byť aj zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku len prevádzkareň, pokiaľ budú s takýmto zástupcom ostatní členovia skupiny súhlasiť.

Členovia skupiny si určia zástupcu skupiny už pri podávaní žiadosti o registráciu skupiny. Žiadosť o registráciu skupiny podáva zástupca skupiny na svojom miestne príslušnom daňovom úrade, ktorý sa po zaregistrovaní skupiny stane aj miestne príslušným daňovým úradom celej skupiny. Z uvedeného vyplýva, že zmena miestnej príslušnosti skupiny sa môže meniť v závislosti od zmeny sídla, miesta podnikania alebo prevádzkarne zástupcu skupiny, resp. v závislosti od zmeny zástupcu skupiny.

Keďže za skupinu ako celok koná zástupca skupiny, **všetky daňové povinnosti týkajúce sa DPH plní** za skupinu zástupca skupiny, ktorý súčasne **uplatňuje aj všetky práva na odpočítanie dane** (vrátane nadmerného odpočtu) za všetkých členov skupiny. Zástupca skupiny, najmä:

- podáva žiadosť o registráciu skupiny daňovému úradu, ktorý je miestne príslušný pre zástupcu skupiny
- podáva jedno daňové priznanie za skupinu podľa § 78 zákona o DPH
- podáva jeden súhrnný výkaz za skupinu podľa § 80 zákona o DPH
- vedie za skupinu záznamy podľa § 70 zákona o DPH,
- podáva žiadosti o zmenu registrácie v prípade pristúpenia ďalšieho člena do skupiny, vystúpenia člena zo skupiny, zániku člena skupiny.

Z vyššie uvedeného vyplýva, že **za zdaňovacie obdobia fungovania skupiny** podáva zástupca skupiny **jedno daňové priznanie** k dani z pridanej hodnoty a **jeden súhrnný výkaz za skupinu ako celok**.

Zástupca skupiny je povinný podať aj **daňové priznania za posledné zdaňovacie obdobie predchádzajúce registrácii skupiny** (napr. za december resp. IV. štvrťrok 2009) **za jednotlivých členov skupiny**. Uvedený postup vyplýva zo skutočnosti, že dňom registrácie skupiny za platiteľa dane prechádzajú všetky práva a povinnosti z jednotlivých členov skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na skupinu (tzn. prechádza aj povinnosť podať daňové priznanie). Tieto **daňové priznania** podá **zástupca skupiny samostatne za každého člena skupiny s údajmi o pôvodnom platiteľovi dane** (*meno, adresa, pôvodné IČ DPH...*) a podá ich **na miestne príslušnom daňovom úrade zástupcu skupiny**. Zástupca skupiny podá daňové priznania len za tých členov skupiny, ktorí boli v období pred registráciou skupiny platiteľmi dane. Podobne sa bude postupovať aj pri podávaní **dodatočných** daňových priznaní a **súhrnných výkazov** za zdaňovacie obdobia prechádzajúce registrácii skupiny.

Odpočítanie dane pri registrácii skupiny

Ak sa skupinu rozhodnú vytvoriť zdaniteľné osoby, z ktorých niektoré zdaniteľné osoby sú platitelia dane a niektoré sú neplatitelia dane, pričom zaregistrovaním (vytvorením) skupiny sa skupina stáva platiteľom dane ako celok, vzniká skupine nárok na odpočet dane viažucej sa k majetku osoby – neplatiteľa, ktorý nadobudol pred dňom, keď sa stal platiteľom (§ 55 ods. 1 zákona o DPH). Skupina môže odpočítať daň podľa uvedeného ustanovenia v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51 zákona o DPH.

*Vypracoval: Daňové riaditeľstvo SR, Banská Bystrica
Odbor metodiky daní
Október 2011*