

## **Metodický pokyn k § 6a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov po 1.1.2019**

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o DPH“) v ustanovení § 6a zákona o DPH upravuje zmenu registrácie zdaniteľných osôb registrovaných podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH na registráciu podľa § 4 zákona o DPH a zmenu registrácie zdaniteľných osôb registrovaných podľa § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH. Cieľom vykonania zmien v registrácii na dani z pridanej hodnoty podľa § 6a zákona o DPH je aktualizácia registrácie platiteľov dane vrátane vydania nových osvedčení o registrácii pre daň z pridanej hodnoty podľa skutkového stavu, čím sa zabezpečí aj väčšia právna istota platiteľov dane pri uplatňovaní jednotlivých ustanovení zákona o DPH.

Zákon o DPH v § 4 osobitne upravuje registráciu zdaniteľných osôb, ktoré sú usadené v tuzemsku a v § 5 a § 6 upravuje registráciu zdaniteľných osôb, ktoré nie sú usadené v tuzemsku, tzv. registráciu zahraničných osôb. Podľa § 4 zákona o DPH je za platiteľa dane v tuzemsku registrovaná zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku a ktorá takéto miesto síce nemá, ale má v tuzemsku bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, t.j. zdaniteľná osoba, ktorá je v tuzemsku usadená. Podľa § 5 zákona o DPH je v tuzemsku za platiteľa dane registrovaná zdaniteľná osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle nezdržiava, t.j. ide o zdaniteľnú osobu, ktorá nie je v tuzemsku usadená a v tuzemsku vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane s výnimkou činností stanovených v cit. ustanovení. Podľa § 6 zákona o DPH je za platiteľa dane registrovaná zahraničná osoba, ktorá do tuzemska dodáva tovar formou zásielkového predaja.

Zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú organizačnú zložku, ktorá spĺňa kritériá prevádzkarne v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, t.j. má personálne a materiálne vybavenie na to, aby mohla v tuzemsku vykonávať samostatnú ekonomickú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem, sa na účely dane z pridanej hodnoty považuje za osobu usadenú v tuzemsku. V takomto prípade sa na zahraničnú osobu vzťahuje registračná povinnosť podľa § 4 zákona o DPH (reguluje ju miestne príslušný daňový úrad). Ak právnická alebo fyzická osoba, ktorá podniká v zahraničí, nespĺňa v tuzemsku kritériá prevádzkarne na účely registrácie pre DPH podľa § 4 ods. 5 zákona o DPH a v tuzemsku vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane, je táto osoba povinná registrovať sa podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH na Daňovom úrade Bratislava po splnení podmienok stanovených v cit. ustanoveniach. K pojmu „prevádzkareň“ pozri bližšie MP k registrácii zdaniteľných osôb podľa § 4 zákona o DPH.

Z pohľadu uplatňovania niektorých ustanovení zákona o DPH v praxi je dôležité vedieť, aký má status zdaniteľná osoba registrovaná za platiteľa dane a teda, podľa ktorého konkrétneho ustanovenia zákona o DPH je zdaniteľná osoba registrovaná za platiteľa dane. Zákon o DPH v ustanovení § 6a ukladá zdaniteľnej osobe registrovanej podľa § 4, § 5 alebo § 6 zákona o DPH, ak nastala zmena v jej statuse (postavení), povinnosť oznamovať daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej stráca alebo získava osoba status zahraničnej osoby, t.j. osoby neusadenej v tuzemsku alebo status osoby usadenej v tuzemsku.

### **1. oddiel - Zmena registrácie platiteľa dane z § 5 alebo § 6 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH**

Podľa § 6a ods. 1 zákona o DPH „zdaniteľná osoba, ktorá je registrovaná podľa § 5 alebo § 6 a ktorá prestane spĺňať status zahraničnej osoby, sa považuje za platiteľa registrovaného podľa § 4 odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby a naďalej vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane v tuzemsku. Zdaniteľná osoba je povinná oznámiť daňovému úradu skutočnosť, že prestala spĺňať status zahraničnej osoby do desiatich dní odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby. V oznámení uvedie deň, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby, a adresu sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava v tuzemsku.“

Ak zdaniteľná osoba registrovaná podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH prestane spĺňať status zahraničnej osoby (napr. z dôvodu, že si v SR zriadila prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, príp. došlo k presunu sídla do SR alebo k zmene bydliska) a naďalej vykonáva činnosť v tuzemsku, ktorá je predmetom dane, považuje sa táto zdaniteľná osoba za osobu, ktorá je registrovaná podľa § 4 zákona o DPH odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby a to aj vtedy, ak ešte nemá vydané zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH. Táto osoba je platiteľom dane od pôvodného dňa, kedy jej bolo vydané osvedčenie o registrácii pre DPH podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, ale za platiteľa dane registrovaného podľa § 4 zákona o DPH sa považuje odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby.

Zdaniteľná osoba je pri zmene registrácie povinná oznámiť Daňovému úradu Bratislava skutočnosť, že prestala spĺňať status zahraničnej osoby v lehote do 10 dní odo dňa, keď prestala spĺňať tento status. Zákon o DPH a ani daňový poriadok neukladá povinnosť pre zdaniteľnú osobu splniť si oznamovaciu povinnosť na tlačive „Žiadosť o registráciu, oznámenie zmien, žiadosť o zrušenie registrácie na daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty a daň z poistenia“, ktorého vzor určilo Ministerstvo financií SR. Toto tlačivo však obsahuje o.i. aj riadky, vyplnením ktorých si platiteľ dane môže oznamovaciu povinnosť splniť, preto FR SR odporúča využitie uvedeného tlačiva. Z oznámenia musí byť vo všeobecnosti zrejmé kto ho podáva, v akej veci, dôvody podania a taktiež aj údaje v zmysle § 6a ods. 1 zákona o DPH a to deň, od ktorého prestala osoba spĺňať status zahraničnej osoby, adresu sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava v tuzemsku.

Zmena registrácie z § 5 alebo § 6 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH nie je podmienená dosiahnutím obratu.

Daňový úrad nevykoná zmenu v registrácii a nevydá zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH na základe podaného oznámenia len v prípade, ak nie sú splnené podmienky pre vykonanie zmeny stanovené v § 6a ods. 1 zákona o DPH, t.j. ak je preukázané, že táto osoba nenadobudla status osoby usadenej v tuzemsku.

## **2. oddiel - Zmena registrácie platiteľa dane z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH**

*Podľa § 6a ods. 2 zákona o DPH „Ak zdaniteľná osoba spĺňa podmienky na registráciu podľa § 5 alebo § 6 a je registrovaná podľa § 4, považuje sa za platiteľa registrovaného podľa § 5 alebo § 6 odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava; túto skutočnosť je povinná oznámiť daňovému úradu do desiatich dní odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.“*

Zmena registrácie z § 4 zákona o DPH na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH prichádza do úvahy vtedy, ak zdaniteľná osoba prestane spĺňať status osoby usadenej v tuzemsku (napr. z dôvodu, že prevádzkareň zriadená v tuzemsku v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH prestane spĺňať kritéria prevádzkarne pre účely registrácie, prevádzkareň sa zruší alebo dôjde k zmene sídla spoločnosti mimo tuzemsku,..) a spĺňa podmienky na registráciu pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, t.j. ak táto osoba, ktorá nadobudla status zahraničnej osoby, bude v tuzemsku vykonávať činnosť, z ktorej je povinná platiť DPH. Táto osoba je platiteľom dane od kedy bola pôvodne registrovaná podľa § 4 zákona o DPH, pričom sa považuje za platiteľa dane registrovaného pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH odo dňa, keď prestala spĺňať status osoby usadenej v tuzemsku a to aj vtedy, ak ešte nemá vydané zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH.

Zdaniteľná osoba je povinná oznámiť miestne príslušnému daňovému úradu zmenu v registrácii z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH v lehote do 10 dní odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, t.j. keď prestala spĺňať status osoby usadenej v tuzemsku.

Na zmenu registrácie z § 4 na § 5 zákona o DPH by mal platiteľ dane preukázať, že naďalej bude vykonávať v SR činnosť, ktorá je predmetom dane a z ktorej je povinný platiť DPH v tuzemsku napr. podľa § 69 ods.1 zákona o DPH. Ak by zdaniteľná osoba neusadená v tuzemsku vykonávala v tuzemsku len činnosť, u ktorej sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na príjemcu, v tom prípade zmenu registrácie z § 4 na registráciu podľa § 5 daňový úrad nevykoná a zruší registráciu pre daň podľa § 4 v zmysle § 81 zákona o DPH.

Na zdaniteľnú osobu u ktorej dochádza k zmene registrácie platiteľa dane z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH sa vzťahuje oznamovacia povinnosť. Pri podaní oznámenia sa postupuje rovnako ako je uvedené v časti 1. oddiel tohto MP. Zákon o DPH a ani daňový poriadok neukladá povinnosť pre zdaniteľnú osobu splniť si oznamovaciu povinnosť na tlačive „Žiadosť o registráciu, oznámenie zmien, žiadosť o zrušenie registrácie na daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty a daň z poistenia“, ktorého vzor určilo Ministerstvo financií SR. Z oznámenia musí byť vo všeobecnosti zrejmé kto ho podáva, v akej veci, dôvody podania a taktiež aj údaj ku ktorému dňu a z akých dôvodov prestala táto osoba spĺňať status osoby usadenej v tuzemsku, t.j. od kedy a z akých dôvodov prestala spĺňať podmienky pre registráciu podľa § 4 zákona o DPH. Tlačivo „Žiadosť o registráciu, oznámenie zmien,...“ však obsahuje o. i. aj riadky, vyplnením ktorých si platiteľ dane môže oznamovaciu povinnosť splniť, preto FR SR na splnenie oznamovacej povinnosti odporúča využívať toto tlačivo.

### 3. oddiel - Vykonalie alebo nevykonalie zmeny osvedčenia o registrácii pre daň

Daňový úrad vykoná v zmysle § 6a ods. 3 zákona o DPH zmenu osvedčenia o registrácii pre daň ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie. Daňový úrad vykoná zmenu v registrácii dane z pridanej hodnoty a vydá zdaniteľnej osobe nové - zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH v rámci 30 dní odo dňa doručenia oznámenia. Lehota na vykonanie zmeny osvedčenia o registrácii v znení zákona o DPH účinného do 31.12.2015 nie je v zákone o DPH ustanovená (FR SR odporúča vykonať zmenu v osvedčení, resp. vydať nové zmenené osvedčenie bezodkladne, najneskôr do 30 dní). Tridsaťdňová lehota na vykonanie zmeny v osvedčení o registrácii sa zavádza novelou zákona o DPH od 1.1.2016. Tak ako aj z vyššie uvedeného vyplýva, zmenu registrácie z § 5 alebo § 6 zákona o DPH na registráciu podľa § 4 zákona o DPH a naopak, zmenu v registrácii z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, vykoná daňový úrad len v prípade, ak sú splnené podmienky na vykonanie zmeny v registrácii pre daň.

Zmenou registrácie podľa § 6a zákona o DPH zdaniteľná osoba nestráca status platiteľa dane, ale mení sa dôvod registrácie. Zmenou registrácie podľa cit. ustanovenia sa pôvodné identifikačné číslo pre daň (IČ DPH) nemení. Daňový úrad pri zmene registrácie na osvedčení o registrácii pre daň uvedie konkrétne ustanovenie zákona o DPH, podľa ktorého je táto osoba po zmene registrácie registrovaná s uvedením dátumu, ku ktorému došlo k zmene v registrácii pre daň. Na osvedčení o registrácii pre daň sa pôvodný dátum, ktorým sa stala platiteľom dane pred zmenou registrácie, nemení.

Zmenou registrácie za platiteľa dane môže dôjsť aj k zmene miestnej príslušnosti správcu dane podľa daňového poriadku.

#### Príklad:

Zahraničná osoba so sídlom v Českej republike je v tuzemsku registrovaná za platiteľa dane podľa § 5 zákona o DPH od 1.3.2013. V auguste 2015 si zriadila na území SR organizačnú zložku zahraničnej osoby. Daňovému úradu Bratislava dňa 17.8.2015 oznámila, že ku dňu 12.8.2015 si zriadila na území SR prevádzkareň a týmto dňom prestala spĺňať status zahraničnej osoby a zároveň predložila aj výpis z OR. Daňový úrad nemá pochybnosti o skutočnosti, že organizačná zložka zriadená v SR zahraničnou osobou z ČR spĺňa definíciu prevádzkarene podľa § 4 ods. 5 zákona o DPH. Daňový úrad miestne príslušný podľa adresy prevádzkarene, vykoná zmenu registrácie pre daň z registrácie podľa § 5 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH. Status platiteľa dane má táto zdaniteľná osoba od 1.3.2013 ale ku dňu 12.8.2015 sa mení dôvod registrácie. IČ DPH sa zmenou registrácie nemení. Na osvedčení o registrácii bude uvedený údaj, z ktorého bude vyplývať, že platiteľom dane je od 1.3.2013 a že podľa § 4 zákona o DPH je registrovaná od 12.8.2015.

#### Príklad:

Zahraničná osoba z Maďarska podniká na území SR prostredníctvom svojej organizačnej zložky zriadenej v Žiline, ktorá spĺňala kritériá prevádzkarene podľa § 4 ods. 5 zákona o DPH. Za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH je registrovaná od 1.1.2012. Na území SR prestala vykonávať činnosť prostredníctvom svojej prevádzkarene. Daňovému úradu Žilina dňa 19.8.2015 oznámila, že zrušila prevádzkareň zriadenú v SR ku dňu 12.4.2015 a že na území SR naďalej vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane, ale ako zahraničná osoba. Zahraničná osoba si nespĺnila oznamovaciu povinnosť v lehote stanovenej v zákone o DPH. Ak sú splnené podmienky pre registráciu podľa § 5 zákona o DPH, Daňový úrad Bratislava vykoná zmenu osvedčenia o registrácii pre daň. IČ DPH sa zmenou registrácie nemení. Platiteľom dane registrovaným podľa § 4 zákona o DPH je táto zdaniteľná

osoba od 1.1.2012, status osoby usadenej v tuzemsku stratila 12.4.2015. Na účely zákona o DPH sa považuje dňom 12.4.2015 za zdaniteľnú osobu registrovanú podľa § 5 zákona o DPH, čo má byť zrejme aj z vydaného osvedčenia o registrácii pre DPH. Na vydanom osvedčení o registrácii bude uvedený údaj, z ktorého bude vyplývať, že status platiteľa dane má táto zdaniteľná osoba od 1.1.2012 a že platiteľom dane registrovaným podľa § 5 zákona o DPH je od 12.4.2015.

Ak daňový úrad po prijatí oznámenia od platiteľa dane o zmene registrácie podľa § 6a ods. 1 alebo ods. 2 zákona o DPH má pochybnosti, či skutočnosti uvedené v oznámení sú pravdivé, mal by túto skutočnosť preveriť v súčinnosti s daňovým subjektom. Za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH môže byť registrovaná len zdaniteľná osoba, ktorá je v tuzemsku usadená a za platiteľa dane podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH môže byť registrovaná len osoba, ktorá spĺňa status zahraničnej osoby, t.j. osoba, ktorá nie je usadená v tuzemsku. Ak daňový úrad zistí, že nie sú splnené podmienky pre vykonanie zmeny v osvedčení o registrácii pre daň, skutočnosť o nevykonaní zmeny v registrácii pre daň zdaniteľnej osobe písomne oznámi, pričom v oznámení uvedie aj dôvody, na základe ktorých nedochádza k zmene v registrácii platiteľa dane.

Ak daňový úrad zistí, že nastali dôvody pre zmenu v registrácii platiteľa dane podľa § 6a ods. 1 alebo ods. 2 zákona o DPH a platiteľ dane túto skutočnosť príslušnému daňovému úradu neoznámil, daňový úrad vyzve platiteľa dane na splnenie povinnosti vyplývajúcej z konkrétneho ustanovenia zákona o DPH. Daňový úrad v zmysle § 6a ods. 3 zákona o DPH na základe podaného oznámenia vykoná zmenu v registrácii DPH a vydá nové - zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH podľa ods. 1 alebo ods. 2 ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene v registrácii pre daň. Ak platiteľ dane nespĺnil oznamovaciu povinnosť ani na základe výzvy a daňový úrad zistí, že nastali skutočnosti odôvodňujúce vykonať zmenu v registrácii pre daň, daňový úrad vykoná zmenu v registrácii dane z pridanej hodnoty a vydá nové - zmenené osvedčenie o registrácii pre daň ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie.

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor daňovej metodiky  
Január 2019