

Metodický pokyn

k postupu pri zrušení registrácie podľa § 82 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov osôb registrovaných pre daň podľa § 7 a § 7a

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o DPH“) v § 82 upravuje postup pri zrušení registrácie pre daň osôb registrovaných podľa § 7 a § 7a zákona o DPH. Vzhľadom na skutočnosť, že ustanovenie § 82 zákona o DPH bolo novelou č. 360/2013 Z. z. a č. 268/2015 Z. z. zmenené a dopĺňované, Finančné riaditeľstvo SR vydáva tento metodický pokyn. Zákon o DPH v znení účinnom do 1.1.2014 v ustanovení § 82 upravoval len zrušenie registrácie osôb registrovaných pre daň podľa § 7 zákona o DPH na základe podanej žiadosti o zrušenie registrácie. Zákonom č. 360/2013 Z. z. ustanovenie § 82 zákona o DPH bolo doplnené o chýbajúcu úpravu zrušenia registrácie osôb, ktoré sú registrované podľa § 7 a § 7a zákona o DPH a zákonom č. 268/2015 Z. z. sa s účinnosťou od 1.1.2016 doplnilo ustanovenie § 82 ods. 3 zákona o DPH.

Podľa § 7 zákona o DPH je registrovaná zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane a právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, ak nadobúda (kupuje) v tuzemsku tovar z iného členského štátu (tzv. nadobúdateľ).

Podľa § 7a zákona o DPH je registrovaná zdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom služby od zahraničnej osoby z iného členského štátu, pri ktorej je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH a zdaniteľná osoba usadená v tuzemsku, ktorá dodáva službu, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. Ide o osoby, ktoré nie sú registrované za platiteľa dane a nie sú registrované pre daň ani podľa § 7 zákona o DPH.

Osoby registrované pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH nie sú platiteľmi dane, t. j. nemajú právo na odpočítanie dane, ale zo zákona im vyplývajú určité povinnosti (napr. v niektorých prípadoch povinnosť zdaníť nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, povinnosť platiť daň z prijatej služby v zmysle § 69 ods. 3 zákona o DPH, povinnosť podať súhrnný výkaz, ak dodali službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, a táto osoba je povinná platiť daň, atď.).

1. oddiel - Možnosť/povinnosť podať žiadosť o zrušenie registrácie pre daň osoby registrovanej pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH

➤ Možnosť podania žiadosti o zrušenie registrácie pre daň osoby registrovanej podľa § 7 zákona o DPH

Osoba registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH môže v zmysle § 82 ods. 1 zákona o DPH požiadať o zrušenie registrácie pre daň, ak:

- v bežnom kalendárnom roku celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého v tuzemsku z iného členského štátu nedosiahne 14 000 eur a súčasne
- v predchádzajúcom kalendárnom roku celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého v tuzemsku z iného členského štátu nedosiahla 14 000 eur.

Od 1.1.2014 sa zmenila hodnota tovaru nadobudnutého v tuzemsku z iných členských štátov za kalendárny rok zo sumy 13 941,45 eur na 14 000 eur. Uvedené má vplyv aj na zrušenie registrácie podľa § 82 zákona o DPH.

Príklad:

Právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je zaregistrovaná pre daň dobrovoľne podľa § 7 ods. 2 zákona o DPH od 1.7.2011. Právnická osoba požiadala 21.12.2015 príslušný daňový úrad o zrušenie registrácie pre daň od 1.1.2016. V roku 2014 hodnota nadobudnutého tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (ČS) bez dane

bola 12 100 eur. V roku 2015 hodnota nadobudnutého tovaru v tuzemsku z iného ČŠ bez dane neprekročí 11 000 eur. Ak v predchádzajúcom kalendárnom roku 2014 celková hodnota bez dane nadobudnutého tovaru v tuzemsku z iného ČŠ nedosiahla 14 000 eur a súčasne ani v bežnom kalendárnom roku 2015 celková hodnota bez dane nadobudnutého tovaru v tuzemsku z iného ČŠ nedosiahne 14 000 eur, daňový úrad po preverení, že sú splnené podmienky pre zrušenie registrácie pre daň, zruší registráciu pre daň.

➤ **Povinnosť podania žiadosti o zrušenie registrácie pre daň osoby registrovanej podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH**

Osoba registrovaná podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH v zmysle § 82 ods. 2 zákona o DPH má povinnosť bezodkladne požiadať o zrušenie registrácie pre daň, keď skončí v tuzemsku podnikanie.

Ak zdaniteľná osoba registrovaná podľa § 7 alebo podľa § 7a zákona o DPH podá žiadosť o zrušenie registrácie z dôvodu skončenia vykonávania podnikateľskej činnosti ako takej v tuzemsku, potom pri zrušení registrácie nie je dôvod pre posudzovanie výšky hodnoty tovaru nadobudnutého z iných členských štátov.

Príklad:

Fyzická osoba registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH prestala v tuzemsku vykonávať podnikateľskú činnosť ako takú od 27.8.2015. Daňový úrad 28.8.2015 požiadal o zrušenie registrácie z dôvodu, že prestala v tuzemsku vykonávať podnikateľskú činnosť. Daňový úrad po preverení, že fyzická osoba prestala vykonávať akúkoľvek podnikateľskú činnosť v tuzemsku, zruší registráciu na základe žiadosti daňového subjektu bez ohľadu na hodnotu tovaru nadobudnutého z iných členských štátov.

Povinnosť podať žiadosť o zrušenie registrácie pre daň sa nevzťahuje napr. na právnickú osobu registrovanú pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, ktorá vykonáva činnosti, ktoré sú predmetom dane a zároveň aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 2 písm. a) alebo b) zákona o DPH, ak prestane v tuzemsku vykonávať činnosť, ktorá je predmetom dane. Táto osoba aj naďalej môže nadobúdať v tuzemsku tovar z iného členského štátu, pri ktorom je/bude osobou povinnou platiť daň z nadobudnutia tovaru. Pri prípadnom zrušení registrácie pre daň je v danom prípade dôvod na posudzovanie výšky hodnoty tovaru nadobudnutého z iných členských štátov.

Zo žiadosti o zrušenie registrácie musí byť vo všeobecnosti zrejmé, kto ju podáva, v akej veci a dôvod podania. Ministerstvo financií SR vydalo vzor tlačiva „Žiadosť o registráciu, oznámenie zmien, žiadosť o zrušenie registrácie na daň z príjmov a daň z pridanej hodnoty“. Toto tlačivo obsahuje o. i. aj riadky, vyplnením ktorých je zrejmé, že žiadateľ požaduje o zrušenie registrácie pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, preto Finančné riaditeľstvo SR odporúča využitie uvedeného tlačiva.

2. oddiel - Zrušenie registrácie osoby registrovanej podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH

2.1. Zrušenie registrácie osoby registrovanej podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH na základe žiadosti

Daňový úrad zruší podľa § 82 ods. 3 zákona o DPH registráciu pre daň na základe žiadosti osoby registrovanej pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, ak zistí, že sú splnené podmienky na zrušenie registrácie pre daň.

O zrušení registrácie vydá daňový úrad rozhodnutie.

Zákonom č. 268/2015 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o DPH, sa s účinnosťou od 1.1.2016 v § 82 ods. 3 ustanovuje, že proti rozhodnutiu o zrušení registrácie pre daň nie je možné podať odvolanie. Do 31.12.2015 zákon o DPH túto skutočnosť neupravoval, preto sa do 1.1.2016 postupuje podľa daňového poriadku, v zmysle ktorého proti rozhodnutiu o zrušení registrácie pre daň je možné podať odvolanie.

Ak daňový úrad zistí, že nie sú splnené podmienky pre zrušenie registrácie pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, vydá rozhodnutie o nevyhovení žiadosti o zrušenie registrácie pre daň.

2.2. Zrušenie registrácie osoby registrovanej podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH z úradnej moci

S účinnosťou od 1.1.2014 ustanovenie § 82 zákona o DPH v ods. 3 vymedzuje, v ktorých prípadoch daňový úrad zruší registráciu osoby registrovanej pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH z úradnej moci.

- Daňový úrad zruší registráciu pre daň osoby registrovanej podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH z úradnej moci, ak zistí, že táto osoba nespĺnila povinnosť podať žiadosť o zrušenie registrácie pre daň vyplývajúcu z § 82 ods. 2 zákona o DPH, t. j., ak fyzická alebo právnická zdaniteľná osoba nepodala žiadosť o zrušenie registrácie bezodkladne ako skončila v tuzemsku podnikanie.

O zrušení registrácie z úradnej moci vydá daňový úrad rozhodnutie.

Zákonom č. 268/2015 Z. z. sa v § 82 ods. 3 zákona o DPH s účinnosťou od 1.1.2016 ustanovuje, že proti rozhodnutiu o zrušení registrácie pre daň nie je možné podať odvolanie. Zákon o DPH v znení účinnom do 31.12.2015 túto skutočnosť neupravoval, preto sa do 1.1.2016 postupuje podľa daňového poriadku, v zmysle ktorého proti rozhodnutiu o zrušení registrácie pre daň je možné podať odvolanie.

- Daňový úrad zruší registráciu pre daň z úradnej moci, ak sa osoba registrovaná podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH stala platiteľom dane, a to ku dňu, keď sa stala platiteľom dane.

Dôvodom na zrušenie registrácie podľa § 82 zákona o DPH osoby registrovanej podľa § 7 alebo 7a zákona o DPH z úradnej moci je aj skutočnosť, že zdaniteľná osoba nadobudne postavenie platiteľa dane, napr. podľa § 4 zákona o DPH dosiahnutím obratu, na základe dobrovoľnej registrácie alebo zo zákona. V danom prípade nedochádza ku zmene v registrácii pre daň z registrácie podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH na registráciu podľa § 4 zákona o DPH, ale dochádza k zrušeniu registrácie podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH z úradnej moci a k zaregistrovaniu zdaniteľnej osoby za platiteľa dane na základe podanej žiadosti o registráciu za platiteľa dane podľa § 4 ods. 1, ods. 2 alebo ods. 4 zákona o DPH.

Ak zdaniteľná osoba registrovaná podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH podala žiadosť o registráciu za platiteľa dane, žiadosť o zrušenie registrácie podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH nepodáva. Daňový úrad tejto osobe zruší registráciu pre daň z úradnej moci v prípade, ak ju zaregistruje za platiteľa dane, a to ku dňu, keď sa stala platiteľom dane.

Zákon o DPH jednoznačne ustanovuje, že v tomto prípade daňový úrad rozhodnutie o zrušení registrácie podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH nevydáva.

Príklad:

Právnická osoba, ktorá je zdaniteľnou osobou, bola zaregistrovaná pre daň ako nadobúdateľ podľa § 7 zákona o DPH od 1.7.2011. Dňa 5.10.2015 podala žiadosť o registráciu pre daň podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH. Ak v danom prípade daňový úrad zaregistruje zdaniteľnú osobu za platiteľa dane k 1.11.2015, zároveň k 31.10.2015 ukončí registráciu pre daň podľa § 7 zákona o DPH z úradnej moci. Rozhodnutie o zrušení registrácie podľa § 7 zákona o DPH daňový úrad nevydáva. V lehote 10 dní odo dňa zrušenia registrácie pre daň podľa § 7 zákona o DPH má zdaniteľná osoba povinnosť vrátiť osvedčenie o registrácii vydané podľa § 7 zákona o DPH.

2.3. Zrušením registrácie pre daň osoby registrovanej podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, či už na základe žiadosti daňového subjektu alebo z úradnej moci :

- zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH,
- zaniká platnosť identifikačného čísla pre daň,
- v lehote do 10 dní od zrušenia registrácie je táto osoba povinná odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň vydané podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH.