

Usmernenie k registrácii platiteľov dane z pridanej hodnoty

Uplatňovanie dane z pridanej hodnoty v rámci EÚ upravuje smernica Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej „smernica o DPH“), ktorej ustanovenia sú transponované do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o DPH“) platného v SR. Pri uplatňovaní dane z pridanej hodnoty finančná správa prihliada na judikáty Súdneho dvora EÚ vydané v danej oblasti. Ak zákon o DPH nedáva jednoznačnú odpoveď na riešenie určitého daňového problému, je potrebné použiť judikáty Súdneho dvora EÚ, ktoré riešia konkrétne daňové otázky. Vzhľadom k tomu, že v ostatnom období bol avizovaný postup pri dobrovoľnej registrácii na daň z pridanej hodnoty, ktorý nie je v súlade so zámerom zákona o DPH v kontexte s judikatúrou Súdneho dvora EÚ, Finančné riaditeľstvo SR vydáva toto usmernenie.

Podľa § 4 zákona o DPH za platiteľa dane môže byť registrovaná zdaniteľná osoba. Pre účely zákona o DPH sa podľa § 3 zákona o DPH zdaniteľnou osobou rozumie každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel a výsledky tejto činnosti. Vykonávanie economickej činnosti znamená najmä dodávanie tovarov a poskytovanie služieb v ktoromkoľvek výrobnom alebo obchodnom odvetví, z ktorých dodávateľ dosahuje príjem. I keď zákon o DPH v § 3 vymedzuje zdaniteľnú osobu ako osobu, ktorá vykonáva ekonomickú činnosť, je potrebné upozorniť, že pri vysvetlení tohto pojmu je potrebné postupovať podľa záväzného výkladu Súdneho dvora EÚ obsiahnutého v judikátoch. Postavenie zdaniteľnej osoby a možnosť jej dobrovoľnej registrácie na DPH podľa zákona o DPH sa neviaže na dosiahnutie obratu. V súlade s judikatúrou Súdneho dvora treba pojem zdaniteľná osoba vykladať široko. Každého, kto má úmysel, potvrdený objektívnymi okolnosťami, začať vykonávať nezávisle ekonomickú činnosť a kto vynaloží prvé investičné náklady na tieto účely, treba považovať za zdaniteľnú osobu (pozri v tomto zmysle rozsudok Breitsohl, C-400/98, bod 34, Polski Trawertyn, C-280/10, bod 30). O dobrovoľnú registráciu môže požiadať aj osoba, ktorá v čase podania žiadosti o registráciu na DPH neuskutočňuje žiadne zdaniteľné obchody, ak má zámer vykonávať podnikateľskú činnosť a jej registrácia je nevyhnutná z dôvodu prípravy na budúce zdaniteľné plnenia. Samotnú prípravu na budúce zdaniteľné plnenia je potrebné považovať z hľadiska jednotného systému DPH uplatňovaného v EÚ za vykonávanie economickej činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok Rompelman, C-268/83). Výklad pojmu zdaniteľná osoba, ekonomická činnosť, príp. problematika nepridelenia identifikačného čísla pre DPH je obsiahnutý napr. aj v rozsudkoch Súdneho dvora EÚ INZO, C-110/94, Ablessio SIA, C-527/11.

Smernica o DPH bráni tomu, aby daňový úrad odmietol žiadateľovi registráciu iba z toho dôvodu, že žiadateľ nie je v pozícii aby dokázal, že má k dispozícii materiálne, technické a finančné zdroje na začatie prihlasovanej economickej činnosti v čase podania žiadosti o zápis do registra zdaniteľných osôb (pozri v tomto zmysle už citovaný rozsudok Ablessio SIA, bod 26, 27). Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora však členské štáty majú záujem na opatreniach proti daňovým podvodom a tento cieľ je podporovaný smernicou o DPH. Daňové úrady teda môžu overiť, či prihlasovateľ má postavenie zdaniteľnej osoby a to predtým, než mu pridelia identifikačné číslo pre daň, najmä či postavenie zdaniteľnej osoby nebude fiktívne. To, aby sa odmietnutie registrácie mohlo považovať za primerané cieľu spočívajúcemu v predchádzaní podvodom, musí spočívať na vážnych nepriamych dôkazoch umožňujúcich objektívne konštatovať, že existuje pravdepodobnosť, že identifikačné číslo pre DPH pridelené tejto zdaniteľnej osobe bude použité s cieľom dopustiť sa podvodu. Takéto rozhodnutie sa musí zakladať na celkovom posúdení všetkých okolností danej veci a na dôkazoch, ktoré boli získané v rámci overovania informácií poskytnutých dotknutým podnikom (bod 34 cit. rozsudku).

Teda skutočnosť, že žiadateľ o registráciu napr. nedosahuje obrat (príjmy - výnosy) v čase podania žiadosti o registráciu, samé o sebe nie je dôvodom na zamietnutie registrácie za platiteľa dane.

Problematika registrácie zdaniteľných osôb podľa § 4 zákona o DPH je obsiahnutá v metodickom pokyne vydanom FR SR v novembri 2014.