

# **Metodický pokyn k uplatňovaniu dane z pridanej hodnoty v režime call-off stock podľa § 8a a § 11a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov**

Zákon č. 368/2019 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „novela zákona o DPH“) s účinnosťou od 1. januára 2020 okrem iných zmien zavádza aj zjednodušenie pre zdaňovanie transakcií medzi členskými štátmi v tzv. režime call-off stock.

Zavedenie režimu call-off stock do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) je implementáciou článkov 17a, 243 a 262 Smernice Rady (EÚ) č. 2018/1910, ktorou sa mení Smernica 2006/112/ES pokiaľ ide o harmonizáciu a zjednodušenie určitých pravidiel v systéme dane z pridanej hodnoty pre zdaňovanie obchodu medzi členskými štátmi (ďalej len smernica 2018/1910). Nadväzne na zavedenie harmonizovanej úpravy zákona o DPH je od 1.1.2020 účinný aj článok 54a Vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 2018/1912, ktorým sa mení Vykonávacie nariadenie 282/2011 (ďalej len vykonávacie nariadenie 2018/1912) a v ktorom sú pre všetky členské štáty stanovené jednotné záznamové povinnosti ako pre dodávateľov tovaru, tak aj pre budúcich kupujúcich pri uplatňovaní režimu call-off stock.

V zmysle recitálu č. 5 smernice 2018/1910, pojem call-off stock označuje situáciu, pri ktorej v čase prepravy tovaru do iného členského štátu dodávateľ už pozná totožnosť osoby nadobúdajúcej tovar, ktorej sa tovar dodá neskôr a až po ukončení prepravy tovaru v členskom štáte určenia. Táto situácia v súčasnosti spôsobuje, že vzniká údajné dodanie (v členskom štáte začatia prepravy tovaru) a údajné nadobudnutie v rámci Spoločenstva (v členskom štáte ukončenia prepravy tovaru), po ktorom nasleduje „domáce“ dodanie v členskom štáte ukončenia prepravy a vyžaduje si, aby bol dodávateľ v tomto členskom štáte identifikovaný na účely DPH. Aby sa tomu predišlo, v prípadoch, keď takéto transakcie prebiehajú medzi dvoma zdaniiteľnými osobami, by sa za určitých podmienok mali považovať za transakcie predstavujúce jedno oslobodené dodanie v členskom štáte začatia prepravy a jedno nadobudnutie v rámci Spoločenstva v členskom štáte ukončenia prepravy.

Novelou zákona o DPH sa zavádza nové ustanovenie § 8a, ktoré je transpozíciou článku 17a smernice o DPH, dochádza k úprave § 8 ods. 4 pokiaľ ide o výnimky z premiestnenia, dochádza k úprave § 11a, ktorý upravuje nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v režime call-off stock, k doplneniu povinností viesť záznamy týkajúce sa tohto režimu podľa § 70 a transpozíciou článku 262 smernice sú v § 80 stanovené povinnosti podávať súhrnný výkaz v súvislosti s režimom call-off stock.

## **1. diel Dodanie tovaru v režime call-off stock podľa § 8a zákona o DPH**

### **1. oddiel Režim call-off stock a podmienky pre jeho uplatnenie**

Podľa § 8a ods. 1 zákona o DPH sa režimom call-off stock rozumie situácia, keď sú splnené hmotnoprávne podmienky stanovené v písm. a) až e) tohto odseku. Všetky podmienky musia byť splnené kumulatívne, v opačnom prípade nie je možné režim call-off stock uplatniť. Jeho uplatnenie zbavuje dodávateľa povinnosti registrovať sa v členskom štáte, do ktorého odosiela alebo prepravuje svoj tovar, nakoľko premiestnenie tovaru vo vlastníctve platiteľa sa nepovažuje za dodanie za protihodnotu. Ak podmienky stanovené v § 8a ods. 1 písm. a) až e) platiteľ nesplní, jeho registrácia v inom členskom štáte z titulu premiestnenia tovaru bude potrebná.

#### **1.1 Podmienka podľa § 8a ods. 1 písm. a)**

V písm. a) je stanovená podmienka, že sa má jednať o situáciu, v ktorej sa tovar odošle alebo prepraví platiteľom dane alebo treťou osobou na účet platiteľa z tuzemska do iného členského štátu s tým, že tento tovar bude dodaný v tomto inom členskom štáte, avšak neskôr a až potom, ako bude jeho preprava skončená. Musí sa jednať o odoslanie alebo prepravu takého tovaru, ktorý je určený pre konkrétnu zdaniiteľnú osobu a dodávateľ má s touto zdaniiteľnou osobou ešte pred začatím prepravy uzatvorenú dohodu, podľa ktorej zdaniiteľná osoba nadobudne vlastnícke právo k tovaru.

Znamená to, že platiteľ odosiela alebo prepravuje tovar, ktorý je stále v jeho vlastníctve, tento tovar aj po prepravení do iného členského štátu zostáva stále jeho, tovar sa v inom členskom štáte skladuje, avšak je určený pre konkrétneho odberateľa, ktorému bude na základe vopred uzatvorenej zmluvy dodaný v členskom štáte, v ktorom bol uskladnený.

## 1.2 Existencia prevádzkarne - § 8a ods. 1 písm. b)

Jednou z podmienok pre umožnenie uplatňovania zjednodušenia v rámci úpravy call-off stock je skutočnosť, že platiteľ odosielajúci alebo prepravujúci tovar nie je usadený v členskom štáte, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje a to ani prostredníctvom svojej prevádzkarne.

Definíciu prevádzkarne upravuje § 4 ods. 5 zákona o DPH, v zmysle ktorého sa za prevádzkareň považuje stále miesto podnikania, ktoré má personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon podnikania. Je potrebné, aby sa prevádzkareň na účely zákona o DPH vyznačovala určitou stálosťou a existenciou personálneho a materiálneho vybavenia potrebného na vykonávanie ekonomickej činnosti z miesta prevádzkarne.

Rovnako z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva, že prevádzkareň sa musí vyznačuje dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú prijímať a využívať služby, ktoré sa jej poskytujú, na vlastné potreby (napríklad rozsudky SD EÚ C-168/84 Berkholz, C-190/95 ARO Lease, C-390/96 Lease Plan, C-73/06 Planzer, C-605/12 Welmory). Medzi základné atribúty prevádzkarne patrí aktívna činnosť daňového subjektu z miesta prevádzkarne.

Otázkou existencie prevádzkarne a jej vplyvu na uplatňovanie režimu call-off stock sa zaoberal aj Výbor pre DPH pôsobiaci pri Európskej komisii (EK), pričom boli analyzované nasledovné situácie:

- v situácii, ak dodávateľ už má členskom štáte príchodu tovaru prevádzkareň, a to z akéhokoľvek iného dôvodu ako je režim call-off stock, potom tento režim nie je možné uplatňovať;
- ak je sklad vo vlastníctve nadobúdateľa a tento ho aj prevádzkuje, dodávateľ nemá žiadne prepojenie so skladom okrem toho, že tam má uskladnený svoj tovar, takýto sklad nie je možné považovať za jeho prevádzkareň. Režim call-off stock je uplatniteľný;
- ak je sklad vlastnený a prevádzkovaný treťou osobou odlišnou od dodávateľa a nadobúdateľa, rovnako platí, že dodávateľ nemá v členskom štáte skončenia prepravy prevádzkareň a spĺňa podmienku pre uplatnenie režimu call-off stock.

Podľa záverov Výboru pre DPH pri EK, v prípadoch ak by dodávateľ tovaru vlastnil v inom členskom štáte sklad alebo by si tento sklad prenajal od tretej osoby, pričom by ho sám prevádzkoval s cieľom, aby dodal tovar svojim zákazníkom, potom by mal byť tento sklad považovaný za prevádzkareň, nakoľko má vhodnú a dostatočne trvalú štruktúru z hľadiska technických aj ľudských zdrojov. Ak však sklad, ktorý je vo vlastníctve dodávateľa, tento sám neprevádzkuje, nemožno ho považovať za jeho stálu prevádzkareň.

## 1.3 Identifikácia kupujúceho pre DPH - § 8a ods. 1 písm. c)

Platiteľ, ktorý odosiela alebo prepravuje tovar, musí už v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru poznať obchodné meno a identifikačné číslo zamýšľaného kupujúceho, ktoré mu bolo pridelené v členskom štáte určenia. Tento budúci kupujúci musí byť teda identifikovaný pre daň z pridanej hodnoty v členskom štáte skončenia prepravy, nemusí tam ale byť usadený. Z pohľadu členského štátu určenia to môže byť aj zahraničná osoba identifikovaná pre daň (obdoba registrácie podľa § 5 zákona platného v SR), alebo osoba registrovaná pre daň z dôvodu nadobudnutia tovaru alebo dodania služieb do iného členského štátu, ktorá nemá postavenie platiteľa dane (napr. obdoba registrácie podľa § 7 alebo § 7a zákona platného v SR).

## 1.4 Vedenie záznamov - § 8a ods. 1 písm. d)

Ďalšou hmotnoprávnou podmienkou pre využitie režimu call-off stock je vedenie záznamov podľa § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH. Podľa tohto ustanovenia je platiteľ povinný viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o premiestnení tovaru v režime call-off s stock, o vrátení tovaru alebo nahradení zdaniteľnej osoby, ktorej má byť tovar dodaný v režime call-off stock, v rozsahu podľa osobitného predpisu, s odvolávkou na čl. 54a vykonávacieho nariadenia 2018/1912.

Podľa čl. 54a platiteľ vo svojich záznamoch uvádza:

- a) členský štát, z ktorého bol tovar odoslaný/prepravený a dátum odoslania/prepravy
- b) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať, pridelené členským štátom určenia
- c) členský štát, do ktorého sa tovar odosiela/prepravuje, IČ DPH majiteľa skladu, adresa skladu, v ktorom je tovar uložený po jeho príchode a dátum príchodu tovaru do skladu
- d) hodnota, opis a množstvo tovaru, ktorý prišiel do skladu

- e) identifikačné číslo pre DPH osoby, ktorá nahrádza osobu v písm. b)
- f) základ dane, opis a množstvo dodaného tovaru a dátum, ku ktorému sa dodanie tovaru uskutočnilo a IČ DPH kupujúceho
- g) základ dane, opis a množstvo a dátum výskytu akejkoľvek podmienky a príslušný dôvod v súlade s čl. 17a ods. 7 smernice 2006/112/ES (dodanie inej osobe, preprava do inej krajiny, strata, zničenie)
- h) hodnota, opis a množstvo vráteného tovaru a dátum vrátenia tovaru uvedeného v čl. 17a ods. 5 smernice 2006/112/ES.

### 1.5 Podanie súhrnného výkazu - § 8a ods. 1 písm. e)

Platiteľ, ktorý odoslal alebo prepravil tovar v režime call-off stock, je v zmysle § 80 ods. 1 písm. e) zákona povinný podať súhrnný výkaz. V tomto súhrnnom výkaze je podľa § 8a ods. 1 písm. e) zákona o DPH povinný uviesť identifikačné číslo pre daň pridelené zdaniteľnej osobe, ktorá má neskôr nadobudnúť tovar a ktoré jej prideliť členský štát, do ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený. V súhrnnom výkaze uvádza len identifikačné číslo pre DPH a to vzhľadom k tomu, že zatiaľ k dodaniu tovaru nedošlo. Neskôr, keď k dodaniu tovaru dôjde, je platiteľ dane povinný opäť podať súhrnný výkaz, v ktorom uvedie identifikačné číslo pre daň a hodnotu dodaného tovaru.

Platiteľ dane je podľa § 80 ods. 1 písm. f) povinný podať súhrnný výkaz aj v situácii, ak zdaniteľná osoba, pre ktorú bol tovar odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock, bola nahradená inou zdaniteľnou osobou podľa § 8a ods. 5 zákona, ako aj podľa § 80 ods. 1 písm. g), ak tovar odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock bol vrátený do tuzemska.

Z dôvodu zavedenia hmotnoprávnej podmienky uvádzania údajov týkajúcich sa režimu call-off stock v súhrnnom výkaze, bol vydaný nový vzor súhrnného výkazu. Súhrnný výkaz pozostáva z dvoch častí, pričom v zásade je nová jeho druhá časť, v ktorej sa uvádzajú údaje týkajúce sa režimu call-off stock. V prvej časti sa uvádzajú údaje tak ako doteraz, tzn. o dodaní tovaru do iného členského štátu, údaje o dodaní tovaru v rámci trojstranného obchodu a údaje o dodaných službách, ktorých miesto dodania sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH. Podrobné vysvetlenie nových pravidiel je uvedené v poučení na vyplnenie súhrnného výkazu. K podávaniu súhrnného výkazu podľa § 80 zákona o DPH je vydaný samostatný metodický pokyn.

## 2. oddiel Mechanizmus fungovania režimu call-off stock

### 2.1 Základný model fungovania režimu call-off stock

Ako je už vyššie uvedené, mechanizmus fungovania režimu call-off stock spočíva v tom, že ak platiteľ spĺňa podmienky pre uplatnenie tohto režimu a odošle alebo prepraví tovar do skladu v inom členskom štáte na základe vopred uzatvoreného zmluvného vzťahu s osobou identifikovanou pre daň v tomto inom členskom štáte, nepovažuje sa takéto odoslanie alebo preprava tovaru, ktorý stále zostáva vo vlastníctve platiteľa, za premiestnenie a teda za dodanie tovaru za protihodnotu. K dodaniu tovaru dôjde až v čase, keď platiteľ na základe zmluvy uzatvorenej ešte pred začatím prepravy alebo odoslania tovaru s osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte prevedie na túto osobu právo nakladať s tovarom ako vlastník. Táto osoba teda musí byť vopred známa, dodávateľovi musí byť vopred známe jej identifikačné číslo pre DPH (ďalej len IČ DPH) a k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na túto vopred známu osobu dôjde neskôr a až po ukončení prepravy.

V zdaňovacom období, v ktorom dôjde k odoslaniu alebo preprave tovaru, platiteľ nevykazuje v daňovom priznaní žiadnu dodávku. Vo svojich záznamoch, ktoré vedie podľa § 70 zákona o DPH, je povinný uviesť všetky skutočnosti týkajúce sa tohto odoslania v zmysle čl. 54a ods. 1 vykonávacieho nariadenia č. 2019/1912 a to

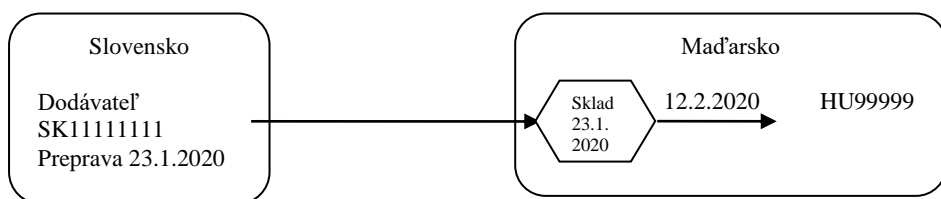
- dátum odoslania/prepravy tovaru
- IČ DPH zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať, pridelené členskom štáte určenia
- IČ DPH majiteľa skladu, adresa skladu a dátum príchodu tovaru do skladu
- hodnotu, opis a množstvo tovaru, ktorý prišiel do skladu.

Za príslušný kalendárny mesiac je platiteľ povinný podať súhrnný výkaz, v ktorom uvedie identifikačné číslo pre daň zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať. Odoslanie alebo prepravenie tovaru v režime call-off stock uvádza platiteľ v súhrnnom výkaze v časti II, v ktorej uvedie len IČ DPH budúceho dohodnutého kupujúceho bez uvedenia hodnoty prepravovaného tovaru. Hodnotu tovaru, ktorý sa má dodať, neuvádza ani na prvej strane súhrnného výkazu. Hodnota prepraveného tovaru je zatiaľ zrejme len zo záznamov platiteľa.

K dodaniu tovaru a teda k zdaniteľnej transakcii dôjde až keď platiteľ prevedie právo nakladať s tovarom ako vlastník na vopred deklarovaného kupujúceho. V príslušnom zdaňovacom období potom platiteľ vykáže v r. 15 daňového priznania oslobodené dodanie tovaru do iného členského štátu a kupujúci zdaní nadobudnutie tovaru v inom členskom štáte. V I. časti súhrnného výkazu podaného za príslušné obdobie uvedie platiteľ IČ DPH nadobúdateľa a hodnotu dodaného tovaru.

**Příklad č. 1**

Platiteľ DPH registrovaný v SR a neusadený v Maďarsku prepravil na základe zmluvy o uplatňovaní režimu call-off stock s maďarským platiteľom dane tovar do skladu v Maďarsku dňa 23.1.2020. Za mesiac január vo svojich záznamoch uviedol všetky údaje týkajúce sa tejto prepravy a to IČ DPH budúceho kupujúceho HU99999, adresu skladu, v ktorom sa tovar bude až do jeho dodania skladovať, dátum začatia prepravy a dátum príchodu tovaru do skladu, ktorý bol zhodný 23.1.2020. V záznamoch uviedol názov tovaru, množstvo prepraveného tovaru 10 000 ks, hodnotu tovaru 100 000 €.



V čase prepravy do skladu v Maďarsku v režime call-off stock sa neuskutočňuje žiadne premiestnenie ani dodanie v rámci Spoločenstva. Platiteľ za január neuskutočnil ani žiadne iné dodávky s miestom dodania v tuzemsku, preto podá negatívne daňové priznanie.

Je však povinný za január 2020 podať súhrnný výkaz, v ktorom uvedie dodanie tovaru v režime call-off stock pre platiteľa dane registrovaného v Maďarsku.

K prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník dôjde vybratím celého množstva tovaru zo skladu v Maďarsku dňa 12.2.2020 a v tento deň je vyhotovená aj faktúra o dodaní.

Podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH deň vzniku daňovej povinnosti je v deň vyhotovenia faktúry. Platiteľ vykáže oslobodenú dodávku do Maďarska v r. 15 daňového priznania za zdaňovacie obdobie február 2020.

Zároveň je povinný v zmysle čl. 54a vykonávacieho nariadenia 2019/1912 vo svojich záznamoch týkajúcich sa tovaru prepraveného v režime call-off stock uviesť ďalšie údaje týkajúce sa tejto dodávky a to základ dane, opis a množstvo dodaného tovaru a dátum, ku ktorému sa dodanie uskutočnilo (musí byť zrejmé, že k dodaniu došlo v lehote 12 mesiacov od ukončenia prepravy) a IČ DPH kupujúceho (musí byť zrejmé, že prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník prešiel práve na osobu, pre ktorú bol tovar v režime call-off stock prepravený).

Keďže došlo k vyskladneniu celého množstva tovaru, vo februári platiteľ opäť prepraví tovar v režime call-off stock pre toho istého zmluvného partnera v hodnote 200 000 €.

Vo februári došlo k dodaniu tovaru a zároveň aj k prepraveniu tovaru v režime call-off stock, platiteľ preto v podanom súhrnnom výkaze za február 2020 uvedie príslúchajúce údaje v jeho I. aj II. časti.

Za január 2020 podá platiteľ SK111111111 súhrnný výkaz, v ktorom vyplní len jeho II. časť.

V II. časti súhrnného výkazu uvádza len IČ DPH budúceho kupujúceho HU99999.

**II. časť SV**

I/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	Identifikačné číslo pred daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
HU	99999			

Vo februári, kedy dôjde k dodaniu tovaru v celkovej hodnote 100 000 € a zároveň k preprave ďalšieho tovaru do skladu v Maďarsku (ktorého hodnota uvedená v záznamoch platiteľa je 200 000 €) uvedie platiteľ údaje v I. časti súhrnného výkazu, v ktorej uvedie IČ DPH kupujúceho a hodnotu dodávky a v II. časti súhrnného výkazu, v ktorej uvedie len IČ DPH dohodnutého budúceho kupujúceho, bez hodnoty.

Platiteľ zároveň uzavrel vo februári zmluvu o dodaní tovaru v režime call-off stock aj s platiteľom registrovaným pre DPH v Poľsku a k prepraveniu tovaru budúcemu dohodnutému kupujúcemu PL55555 došlo tiež vo februári.

Za február 2020 platiteľ dane vykáže údaje v súhrnnom výkaze nasledovne:

**I. časť SV**

II/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby pridelené v inom členskom štáte	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1/2
HU	99999	100 000	

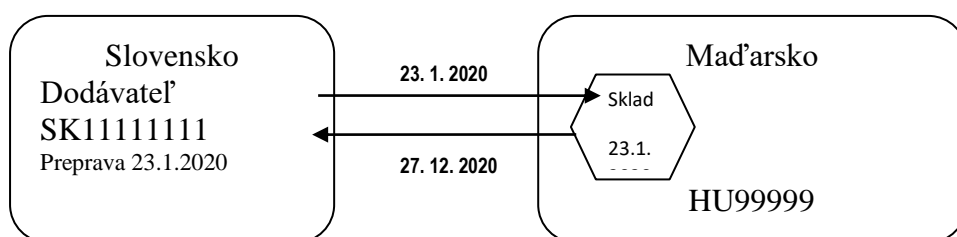
**II. časť SV**

II/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	Identifikačné číslo pred daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
HU	99999			
PL	55555			

**2.2 Vrátenie tovaru prepraveného do iného členského štátu v režime call-off stock do tuzemska**

V situácii, kedy platiteľ dane odoslal alebo prepravil tovar v režime call-off stock do iného členského štátu za účelom jeho dodania v tomto inom štáte vopred dohodnutému kupujúcemu a následne z rôznych dôvodov nedôjde k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom na zamýšľaného kupujúceho, môže platiteľ tento tovar odoslať alebo prepraviť späť do tuzemska. Ak sa tovar vráti do tuzemska v lehote do 12 mesiacov od jeho prepravenia do iného členského štátu, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 prvej vety sa nepovažuje za uskutočnené. Uvedené vyplýva z § 8a ods. 4 zákona o DPH. Hmotnoprávnou podmienkou takéhoto posúdenia je, že platiteľ uviedol vrátenie tovaru v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH. V prípade neuvedenia vrátenia tovaru v záznamoch, dochádza k porušeniu podmienok pre uplatnenie režimu call-off stock a premiestnenie tovaru vo vlastníctve platiteľa dane do iného členského štátu sa považuje za uskutočnené.

Podľa § 80 ods. 1 písm. b) zákona o DPH je platiteľ povinný podať za mesiac, v ktorom došlo k vráteniu tovaru odoslaného alebo prepraveného v režime call-off stock späť do tuzemska, súhrnný výkaz.



## Príklad č. 2

Platiteľ DPH registrovaný v SR a neusadený v Maďarsku prepravil na základe zmluvy o uplatňovaní režimu call-off stock s maďarským platiteľom dane tovar do skladu v Maďarsku dňa 23.1.2020. Za mesiac január vo svojich záznamoch uviedol všetky údaje týkajúce sa tejto prepravy a to IČ DPH budúceho kupujúceho, IČ DPH majiteľa skladu, adresu skladu, dátum začatia prepravy a dátum príchodu tovaru do skladu, ktorý bol zhodný. V záznamoch uviedol názov tovaru, množstvo prepraveného tovaru 10 000 ks, hodnotu tovaru 100 000 €.

V čase prepravy do skladu v Maďarsku v režime call-off stock sa neuskutočňuje žiadne premiestnenie ani dodanie v rámci Spoločenstva. Platiteľ za január neuskutočnil ani žiadne iné dodávky s miestom dodania v tuzemsku, preto podá negatívne daňové priznanie.

Je však povinný podať súhrnný výkaz, v ktorom uvedie dodanie tovaru v režime call-off stock pre platiteľa dane registrovaného v Maďarsku. Tento platiteľ mu v 12 mesačnej lehote od ukončenia prepravy dňa 23.12.2020 oznámi, že tovar uskladnený na území Maďarska neodoberie, na základe čoho sa slovenský platiteľ rozhodne tovar prepraviť späť do tuzemska. Keďže 12 mesačná lehota na uskutočnenie dodania tovaru uplynie 24.1.2021, musí byť tovar fyzicky prepravený do SR do tohto dátumu. K preprave tovaru došlo 27.12.2020. V prípade prekročenia lehoty na vrátenie tovaru do tuzemska by sa ustanovenie § 8a ods. 4 neuplatnilo a došlo by zo strany platiteľa k premiestneniu tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH.

Za január 2020 podá platiteľ SK11111111 súhrnný výkaz, v ktorom vyplní len jeho II. časť.

V II. časti súhrnného výkazu uvádza len IČ DPH budúceho kupujúceho.

### II.časť SV

I/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	Identifikačné číslo pred daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
HU	99999			

V decembri 2020, kedy dôjde k prepraveniu tovaru späť do tuzemska, platiteľ opäť podá súhrnný výkaz, v ktorom vyplní údaje v II. časti tak, že uvedie IČ DPH dohodnutého nadobúdateľa a v stĺpci „vrátenie tovaru“ vyznačí „x“:

### II.časť SV

XII/2021 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	Identifikačné číslo pred daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
HU	99999		x	

## 2.3 Nahradenie budúceho kupujúceho v režime call-off stock

V prípade, ak platiteľ dane odoslal alebo prepravil tovar v režime call-off stock budúcej, vopred známej zdaniteľnej osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte, a v lehote 12 mesiacov od ukončenia prepravy dôjde k nahradeniu pôvodne zamýšľaného kupujúceho inou zdaniteľnou osobou, účinky režimu call-off stock môžu zostať zachované.

Podľa § 8a ods. 5 zákona o DPH sa premiestnenie tovaru vo vlastníctve platiteľa nepovažuje za premiestnenie podľa § 8 ods. 4 zákona, ak platiteľ nahradí zamýšľaného kupujúceho novým zamýšľaným kupujúcim, ktorý je identifikovaný pre daň v členskom štáte určenia, teda v tom štáte, kde sa tovar nachádza. Tento nový zamýšľaný kupujúci je známy už ku dňu skončenia dohody o skladovaní s pôvodným zamýšľaným kupujúcim, uzavrel zmluvu s dodávateľom o neskoršom dodaní tovaru, ktoré však nemôže byť uskutočnené neskôr, ako do uplynutia 12 mesiacov od ukončenia prepravy tovaru do členského štátu určenia pre pôvodného zamýšľaného kupujúceho.

Hmotnoprávnou podmienkou pre uznanie takejto náhrady podľa § 8a ods. 5 písm. b) bod 1. zákona o DPH je, že platiteľ uvedie nahradenie zdaniteľnej osoby v záznamoch podľa § 70 a v súhrnnom výkaze. Ak dôjde k nahradeniu zamýšľaného kupujúceho inou zdaniteľnou osobou, je platiteľ v zmysle vykonávacieho nariadenia 2018/1912, čl. 54a ods. 1 písm. e) povinný v záznamoch uviesť IČ DPH osoby, ktorá nahradila osobu uvedenú v čl. 54a ods. 1 písm. b).

Ďalšou hmotnoprávnou podmienkou pre pokračovanie uplatňovania režimu call-off stock je podľa § 8a ods. 5 písm. b) bod 2. zákona o DPH podanie súhrnného výkazu a uvedenie skutočnosti, že zdaniteľná osoba, pre ktorú bol tovar odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock, bola nahradená inou zdaniteľnou osobou. Povinnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny mesiac, v ktorom došlo k nahradeniu pôvodného kupujúceho novým zamýšľaným kupujúcim, pre ktorého sa tovar naďalej skladuje, vyplýva z § 80 ods. 1 písm. f) zákona o DPH.

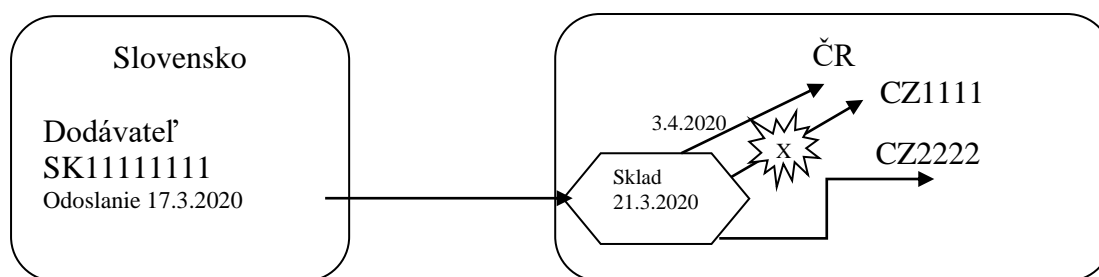
Nahradenie uvádza platiteľ v súhrnnom výkaze v časti II, v ktorej uvedie len IČ DPH nového budúceho dohodnutého kupujúceho bez hodnoty tovaru a v tom istom riadku uvedie aj IČ DPH pôvodne dohodnutého kupujúceho.

Údaje v časti I súhrnného výkazu platiteľ uvedie až za kalendárny mesiac, v ktorom dôjde k dodaniu tovaru novému dohodnutému kupujúcemu. V čase dodania (prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom) uvedie platiteľ v súhrnnom výkaze aj hodnotu dodaného tovaru.

### Príklad č. 3

Platiteľ DPH registrovaný v SR a neusadený v Česku odoslal na základe zmluvy o uplatňovaní režimu call-off stock s českým platiteľom dane CZ1111 tovar do skladu v Česku dňa 17.3.2020. Za mesiac marec vo svojich záznamoch uviedol všetky údaje týkajúce sa tejto prepravy a to IČ DPH budúceho kupujúceho, IČ DPH majiteľa skladu, adresu skladu, dátum odoslania tovaru 17.3.2020 a dátum príchodu tovaru do skladu 21.3.2020. V záznamoch uviedol názov tovaru, množstvo prepraveného tovaru 5 000 ks, hodnotu tovaru 10 000 €.

Dňa 3.4.2020 došlo k dodaniu tovaru pre platiteľa dane CZ1111 v hodnote 6 000€. Zostávajúci tovar sa naďalej skladoval v režime call-off stock. Český platiteľ dane v auguste 2020 oznámil, že zvyšnú časť tovaru neodkúpi a ku dňu 31.8.2020 odstupuje od zmluvy. Platiteľ dane registrovaný v SR však uzavrel zmluvu o dodaní tovaru v režime call-off stock s inou osobou registrovanou pre daň v ČR, osobou CZ2222, najneskôr ku dňu zrušenia zmluvy s pôvodne zamýšľaným odberateľom platiteľom CZ1111. Zmenu v osobe budúceho zamýšľaného kupujúceho uviedol vo svojich záznamoch a podal súhrnný výkaz.



V marci 2020, v čase prepravy tovaru do skladu v Česku v režime call-off stock sa neuskutočňuje žiadne premiestnenie ani dodanie v rámci Spoločenstva, v daňovom priznaní preto platiteľ neuvádza v r. 15 žiadnu hodnotu. Platiteľ je za marec povinný podať súhrnný výkaz, v ktorom uvedie odoslanie tovaru v režime call-off stock pre platiteľa dane CZ1111.

K prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom dôjde vybratím časti tovaru v hodnote 6000 € dňa 3.4.2020 a v tento deň je vyhotovená aj faktúra o dodaní. Podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH deň vzniku daňovej povinnosti je v deň vyhotovenia faktúry. Platiteľ vykáže oslobodenú dodávku do Česka v r. 15 daňového priznania za zdaňovacie obdobie apríl 2020..

Zároveň je povinný v zmysle čl. 54a vykonávacieho nariadenia 2019/1912 vo svojich záznamoch týkajúcich sa tovaru prepraveného v režime call-off stock priradiť k tejto dodávke ďalšie údaje a to základ dane, opis a množstvo dodaného

tovaru a dátum, ku ktorému sa dodanie uskutočnilo (musí byť zrejmé, že k dodaniu došlo v lehote 12 mesiacov od ukončenia prepravy) a IČ DPH kupujúceho (musí byť zrejmé, že prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník prešiel práve na osobu, pre ktorú bol tovar v režime call-off stock prepravený CZ1111).

Zostávajúca časť tovaru zostala naďalej skladovaná v režime call-off stock bez zmeny, až kým v auguste 2020 došlo k nahradeniu zamýšľaného kupujúceho CZ1111 novým zamýšľaným kupujúcim CZ2222. Túto zmenu uviedol platiteľ dane vo svojich záznamoch a zároveň bol pre zachovanie režimu povinný podať súhrnný výkaz.

Za mesiac marec 2020 podá platiteľ SK11111111 súhrnný výkaz, v ktorom vyplní len jeho II. časť. V II. časti súhrnného výkazu uvádza len IČ DPH budúceho kupujúceho.

## II. časť SV

III/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	Identifikačné číslo pred daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
CZ	1111			

V apríli 2020, kedy dôjde k dodaniu tovaru v hodnote 6 000 € uvedie platiteľ údaje v I. časti súhrnného výkazu, v ktorej uvedie IČ DPH kupujúceho a hodnotu dodávky.

Za apríl 2020 platiteľ dane vykáže údaje v súhrnnom výkaze nasledovne:

### I. časť SV

IV/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby pridelené v inom členskom štáte	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1/2
CZ	1111	6 000	

V auguste 2020 došlo k nahradeniu pôvodného zamýšľaného kupujúceho CZ1111 novým zamýšľaným kupujúcim CZ2222, čo platiteľ vykáže v II. časti súhrnného výkazu nasledovne:

### II. časť SV

VIII/2020 Kód štátu	Identifikačné číslo pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	Identifikačné číslo pred daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
CZ	2222	1111		



### 3. oddiel Porušenie podmienok režimu call-off stock z pohľadu členského štátu dodania

#### 3.1. Porušenie podmienok režimu call-off stock a premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona

Podľa § 8a ods. 6 zákona o DPH, v okamihu, keď sa v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, prestane plniť ktorákoľvek z podmienok uvedených v § 8a ods. 1 a 5, považuje sa premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH za uskutočnené. Znamená to, že sa rušia účinky režimu call-off stock, avšak len vo vzťahu k tovaru, ktorý v inom členskom štáte nebol do okamihu porušenia podmienok dodaný.

##### Príklad č. 4

*Platiteľ DPH registrovaný v SR a neusadený v Česku odoslal na základe zmluvy o uplatňovaní režimu call-off stock s českým platiteľom dane CZ1111 tovar do skladu v Česku dňa 17.3.2020, pričom došlo k splneniu všetkých podmienok, platiteľ vedie záznamy a podal súhrnný výkaz.*

*Dňa 3.4.2020 došlo k dodaniu tovaru pre platiteľa dane CZ1111 v počte 100 ks, v hodnote 6 000 €, z celkového uskladneného počtu 150 ks v hodnote 9000 €. Zostávajúci tovar sa naďalej skladoval v režime call-off stock.*

*Dňa 24.6.2020 slovenský platiteľ zriadil v ČR prevádzkareň, z ktorej bude dodávať služby, čím došlo k porušeniu podmienok pre uplatňovanie režimu call-off stock podľa § 8a ods. 1 písm. b) zákona o DPH. Premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené v rozsahu 50 ks tovaru uskladneného na území ČR.*

Keďže pri porušení podmienok pre uplatňovanie režimu call-off stock sa považuje premiestnenie tovaru za uskutočnené, znamená to, že dochádza k dodaniu tovaru v rámci Spoločenstva v členskom štáte dodania a k nadobudnutiu tovaru v členskom štáte skončenia prepravy touto osobou. Aby mohlo byť dodanie tovaru oslobodené od dane, je nevyhnutné, aby sa zdaniteľná osoba registrovala pre DPH v členskom štáte, v ktorom sa tovar nachádza. Uvedené vyplýva z čl. 138 písm. a) bod 1. písm. b) smernice 2018/1910, podľa ktorého členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru len ak je zdaniteľná osoba identifikovaná pre DPH v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala. Oslobodenie od dane môže platiteľ uplatniť, ak podá súhrnný výkaz a uvedie v ňom správne údaje. K uplatneniu oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH je s účinnosťou od 1.1.2020 vydaný samostatný metodický pokyn.

Za situácie, kedy by sa dodávateľ v členskom štáte skončenia prepravy neregistroval pre DPH a došlo by k porušeniu podmienok pre uplatňovanie režimu call-off stock, nezbavuje ho to povinnosti zdanenia v nadobudnutie, avšak zároveň nie je oprávnený uplatniť oslobodenie v členskom štáte začatia odoslania alebo prepravy tovaru, čím by došlo k dvojitému zdaneniu.

V praxi môžu vzniknúť rôzne situácie, kedy dôjde k porušeniu podmienok pre uplatňovanie režimu call-off stock. Ako je už vyššie uvedené, platiteľ dane môže na území členského štátu určenia zriaďiť prevádzkareň, alebo nedôjde k dodaniu tovaru v lehote stanovenej zákonom o DPH, tovar je dodaný inej osobe než pôvodne zamýšľanému kupujúcemu, je dodaný do iného členského štátu alebo dôjde k zničeniu, strate alebo krádeži tovaru.

#### 3.2 Nedodržanie 12 mesačnej lehoty na dodanie

Ak v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, nebol tento tovar dodaný zdaniteľnej osobe, ktorej sa mal dodať v zmysle zmluvy, a tovar nebol ani vrátený späť do tuzemska a platiteľ ho na území iného členského štátu naďalej skladuje, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené.

Toto premiestnenie sa v zmysle § 8a ods. 3 zákona o DPH považuje za dodanie tovaru v deň, ktorý nasleduje po uplynutí 12 mesiacov.

##### Príklad č. 5

*Platiteľ DPH registrovaný v SR a neusadený v Česku odoslal na základe zmluvy o uplatňovaní režimu call-off stock s českým platiteľom dane CZ1111 tovar do skladu v Česku dňa 17.3.2020, pričom došlo k splneniu všetkých podmienok, platiteľ vedie záznamy a podal súhrnný výkaz.*

*Lehota na dodanie tovaru uplynula 18.3.2021, v 12-mesačnej lehote však k dodaniu tovaru nedošlo. Dňa 19.3.2021 sa premiestnenie tovaru slovenského platiteľa dane považuje za uskutočnené. Platiteľ je povinný registrovať sa pre DPH na*

území ČR. Nadobudnutie tovaru v ČR sa považuje za uskutočnené 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru t.j. 15.4.2021. Ak v lehote do podania daňového priznania pre DPH v SR bude platiteľ disponovať IČ DPH prideleným v ČR, vykáže v r. 15 oslobodené dodanie do iného členského štátu za zdaňovacie obdobie apríl 2021. Zároveň podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie IČ DPH, ktoré mu bolo pridelené v ČR a hodnotu tovaru.

### 3.3 Dodanie inej osobe

Ak v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, bol tento tovar dodaný inej zdaniteľnej osobe, než ktorej sa mal v zmysle zmluvy pôvodne dodať alebo ktorá nahradila túto osobu v súlade s podmienkami § 8a ods. 5 zákona o DPH, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 zákona sa považuje za uskutočnené. V tejto situácii sa neuplatní ustanovenie o nahradení zamýšľaného kupujúceho iným zamýšľaným kupujúcim, nakoľko dochádza k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na inú osobu a nie k uzavretiu zmluvy v režime call-off stock.

Toto premiestnenie sa v zmysle § 8a ods. 6 zákona o DPH považuje za dodanie tovaru bezprostredne pred dodaním tovaru inej osobe než osobe podľa § 8a ods. 1 písm. c) alebo podľa ods. 5. Bezprostredne pred dodaním tovaru inej osobe a teda v rovnaký deň ako sa uskutoční samotné dodanie tovaru, dochádza k dodaniu tovaru v rámci Spoločenstva, k nadobudnutiu tovaru v rámci Spoločenstva a k lokálnemu dodaniu tovaru na území členského štátu, v ktorom sa tovar nachádza.

#### Príklad č. 6

*Platiteľ DPH registrovaný v SR a neusadený v Česku odoslal tovar na základe zmluvy o uplatňovaní režimu call-off stock s českým platiteľom dane CZ1111 a tovar prišiel do skladu v Česku dňa 3.4.2020, pričom došlo k splneniu všetkých podmienok, platiteľ vedie záznamy a podal súhrnný výkaz.*

*Lehota na dodanie tovaru uplynula 3.4.2021, v 12-mesačnej lehote dňa 13.10.2020 došlo k dodaniu tovaru inému platiteľovi CZ4444. Keďže SK platiteľ sa dohodol s platiteľom CZ4444 o predaji tovaru a nie o zmluve o uplatňovaní režimu call-off stock, bezprostredne pred dodaním a teda dňa 13.10.2020, by sa mal slovenský platiteľ dane registrovať pre DPH v ČR, nakoľko dochádza k premiestneniu tovaru zo SR do ČR, k nadobudnutiu tovaru v ČR a k dodaniu tovaru s miestom dodania v ČR. Ak v lehote do podania daňového priznania pre DPH platiteľ bude disponovať IČ DPH prideleným v ČR, uvedie v r. 15 oslobodenú dodávku a podá súhrnný výkaz, v ktorom v I. časti uvedie IČ DPH, ktoré mu bolo pridelené v ČR a hodnotu tovaru.*

### 3.4 Odoslanie alebo prepravenie tovaru do iného štátu, ako je členský štát, z ktorého bol tovar pôvodne prepravený

Ak by bol tovar odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu, ako je členský štát, z ktorého bol pôvodne odoslaný alebo prepravený, alebo by bol odoslaný alebo prepravený do tretieho štátu, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené.

Podľa § 8a ods. 6 zákona o DPH platí, že podmienky podľa § 8a ods. 1 a 5 sa prestali plniť bezprostredne predtým, ako sa odoslanie alebo preprava tovaru do iného štátu začala. Pojem „bezprostredne pred“ je potrebné podobne, ako je uvedené v bode 3.3 tohto metodického pokynu, chápať v ten istý deň, ako sa začalo odoslanie alebo preprava do iného štátu.

### 3.5 Zničenie, strata a krádež tovaru

Ak v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, nebol tento tovar dodaný zdaniteľnej osobe, ktorej sa mal pôvodne v zmysle zmluvy dodať, nebol dodaný ani osobe, ktorá pôvodne zamýšľaného kupujúceho nahradila a nebol ani vrátený späť do tuzemska a dôjde k zničeniu, strate alebo ku krádeži tovaru, rovnako sa tieto situácie posudzujú ako porušenie podmienok pre uplatnenie režimu call-off stock. Podľa § 8a ods. 3 zákona o DPH každé porušenie podmienok má za následok, že premiestnenie podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené.

Podľa § 8a ods. 6 zákona o DPH platí, že podmienky sa v takýchto prípadoch prestali plniť v deň, keď došlo k zničeniu, strate alebo krádeži tovaru; ak tento deň nie je možné určiť, v deň, keď sa zistilo, že tovar je zničený alebo chýba.

V záujme zachovania cieľa sledovaného čl. 17a smernice 2018/1910 by malé straty tovarov nemuseli mať za následok stratu účinkov režimu call-off stock, je však na úvahe členského štátu skončenia prepravy, akú mieru tolerancie v tomto smere zohľadní. Otázkou, čo môže byť považované za „malé straty“ sa zaoberal aj Výbor pre DPH pri EK na svojom 113. zasadnutí, pričom bol prijatý záver, že sa môže jednať o také straty, ktoré predstavujú menej ako 5 % z hľadiska hodnoty alebo množstva tovaru. V prípade, že dôjde k úplnému zničeniu alebo nenahraditeľnej strate tovaru, dodanie tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené. Nie je pritom podstatné, či k tomuto zničeniu došlo v dôsledku povahy samotného tovaru (odparenie, skazenie, ukončenie doby spotreby a pod.), alebo v dôsledku nepredvídaných okolností alebo vyššej moci (požiar, živelná udalosť a pod) alebo v dôsledku povolenia alebo pokynu príslušných orgánov. Dôležitá je skutočnosť, že ak dôjde k strate alebo zničeniu tovaru, aj keď nie z dôvodov na strane jeho vlastníka, podmienky pre zachovanie režimu call-off stock prestanú platiť.

## **2. diel Nadobudnutie tovaru v režime call-off stock podľa § 11a zákona o DPH**

### **1. oddiel Nadobudnutie tovaru podľa § 11a zákona o DPH**

V zmysle § 11a zákona o DPH v znení účinnom od 1. januára 2020, ak je tovar odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční do 12 mesiacov po skončení prepravy do tuzemska, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu platí, že nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorej sa v tuzemsku tovar dodáva.

Podmienky pre uplatnenie režimu call-off stock sú posudzované z hľadiska členského štátu odoslania alebo prepravy tovaru a v zásade sú rovnaké, ako sú stanovené v § 8a zákona o DPH, nakoľko transpozícia čl. 17a smernice 2018/1910 do národnej legislatívy je pre všetky členské štáty povinná.

Z pohľadu tuzemska, ako členského štátu nadobudnutia tovaru, teda zahraničná osoba, ktorá je v postavení budúceho dodávateľa, nemôže byť v tuzemsku usadená, a to ani prostredníctvom svojej prevádzkarne. Naopak, osoba, ktorej sa má tovar v režime call-off stock dodať, musí byť v tuzemsku registrovaná pre daň. Z § 11a zákona vyplýva, že sa má jednať o zdaniteľnú osobu, čo znamená, že budúci zamýšľaný nadobúdateľ nemusí byť registrovaný pre daň v postavení platiteľa dane, ale môže sa jednať aj o zdaniteľnú osobu registrovanú pre daň podľa § 7 alebo 7a zákona o DPH. Rovnako platí, že IČ DPH osoby, pre ktorú je tovar určený, musí byť zahraničnej osobe známe ešte predtým, ako odoslanie alebo prepravu tovaru uskutoční a toto IČ DPH uvedie vo svojich záznamoch, ako aj v súhrnnom výkaze podanom v členskom štáte, z ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje. Tieto informácie o prepravení tovaru do tuzemska pre konkrétneho budúceho nadobúdateľa tak budú členskému štátu nadobudnutia poskytnuté prostredníctvom systému VIES.

Ak sú splnené podmienky pre uplatnenie režimu call-off stock, odoslanie alebo prepravenie tovaru do tuzemska sa nepovažuje do dodanie tovaru v rámci Spoločenstva ani za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva. Nadobudnutie sa bude považovať za uskutočnené až keď dôjde k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zamýšľaného kupujúceho v tuzemsku. V čase prevodu vlastníckeho práva tak dôjde k nadobudnutiu tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, pričom vznik daňovej povinnosti sa uplatní podľa § 20 zákona o DPH. Zdaniteľná osoba v tuzemsku uvedie daň v daňovom priznaní, pri splnení podmienok § 49 až § 51 si uplatní odpočítanie dane a v prípade platiteľa dane uvedie údaje v kontrolnom výkaze.

### **2. oddiel Vedenie záznamov**

Podľa § 70 ods. 2 písm. h) zákona o DPH, platiteľ vedie podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o tovare, ktorý bol pre neho odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock, v rozsahu podľa osobitného predpisu. Osobitným predpisom je čl. 54a vykonávacieho nariadenia 2018/1912. Rovnako bola v § 70 ods. 4 zákona o DPH doplnená povinnosť viesť záznamy o tovare odoslanom alebo prepravenom do tuzemska v režime call-off stock pre osobu registrovanú pre daň podľa § 7 alebo § 7a, pričom na tieto záznamy sa tiež vzťahuje čl. 54a vykonávacieho nariadenia 2018/1912.

Zdaniteľná osoba, ktorej sa tovar dodáva v rámci úpravy call-off stock, vo svojich záznamoch podľa čl. 54a ods. 2 uvádza nasledovné údaje:

- a) IČ DPH zdaniteľnej osoby, ktorá tovar premiestňuje v rámci úpravy call-off stock
- b) opis a množstvo tovaru, ktorý sa jej má dodať
- c) dátum, kedy tovar, ktorý sa jej má dodať, prišiel do skladu

- d) základ dane, opis a množstvo tovaru, ktorý sa jej dodal a dátum, ku ktorému sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru
- e) opis a množstvo tovaru a dátum, ku ktorému sa tovar vyskladnil zo skladu na základe objednávky zdaniteľnej osoby uvedenej v písm. a)
- f) opis a množstvo zničeného alebo chýbajúceho tovaru a dátum zničenia, straty alebo krádeže tovaru, ktorý predtým prišiel do skladu, alebo dátum, ku ktorému sa zistilo, že tovar bol zničený alebo chýba.

Údaje uvedené v písmenách c), e) a f) sa neuvádzajú, ak sa tovar prepravuje majiteľovi skladu, ktorý nie je zdaniteľnou osobou, ktorej sa má tovar dodať.

### **3. oddiel Porušenie podmienok režimu call-off stock z pohľadu členského štátu nadobudnutia**

Keďže úprava režimu call-off stock je vo všetkých členských štátoch rovnaká, pri jeho uplatnení aj v členskom štáte nadobudnutia môžu nastať rovnaké situácie, ako sú uvedené v § 8a zákona o DPH. Znamená to, že budúci zamýšľaný nadobúdateľ môže byť v lehote 12 mesiacov od skončenia prepravy v tuzemsku nahradený inou zdaniteľnou osobou registrovanou pre daň v tuzemsku alebo si zahraničná osoba môže v tejto lehote prepraviť tovar vo svojom vlastníctve späť do členského štátu začatia odoslania alebo prepravy. Všetky tieto zmeny uvádza v súhrnnom výkaze, po spracovaní ktorého sú údaje prostredníctvom systému VIES zasielané do SR.

V prípade, ak zo strany zahraničného dodávateľa dôjde k porušeniu podmienok režimu call-off stock, tento režim sa prestane uplatňovať a zahraničná osoba je povinná registrovať sa v SR. Pri porušení podmienok sa nadobudnutie tovaru v tuzemsku považuje za uskutočnené podľa § 11 zákona o DPH. Porušenie podmienok je analogické, ako je uvedené v 3. oddieli 2. dielu tohto metodického pokynu. Osobou povinnou platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu je podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH nadobúdateľ, osoba, ktorá premiestnila tovar vo svojom vlastníctve do tuzemska (§ 11 ods. 8 zákona o DPH). Nadobúdateľ má pri splnení podmienok zákona o DPH nárok na odpočítanie dane. Nárok na odpočítanie dane vzniká aj pri vzniku povinnosti platiť daň z dôvodu zničenia alebo straty tovaru prepraveného do tuzemska v režime call-off stock. V prípade krádeže tovaru zahraničná osoba nárok na vrátenie dane s ohľadom na ustanovenie § 53 ods. 5 zákona o DPH neuplatní.

### **4. oddiel Prechodné ustanovenie k úprave účinnej od 1. januára 2020**

Vzhľadom k tomu, že zákon o DPH v znení účinnom do 31. decembra 2019 obsahoval úpravu ustanovenia § 11a, ktorá sa od 1. januára 2020 mení, bolo v zákone doplnené prechodné ustanovenie § 85kh. Podľa prechodného ustanovenia sa na tovar premiestnený z iného členského štátu do tuzemska podľa podmienok uvedených v § 11a v znení účinnom do 31. decembra 2019 aj naďalej vzťahuje § 11a v znení účinnom do 31. decembra 2019. Znamená to, že musia byť splnené podmienky § 11a ods. 1 zákona účinného do 31.12.2019 a to, že zahraničná osoba nie je platiteľom dane registrovaným v SR, v sklade, do ktorého sa tovar vo vlastníctve zahraničnej osoby premiestňuje, je umiestnený tovar len pre jediného vopred známeho platiteľa a že platiteľ registrovaný v tuzemsku, pre ktorého bol tovar v sklade umiestnený, písomne vopred oznámil daňovému úradu, že je v tomto osobitnom prípade osobou povinnou platiť daň z nadobudnutia tovaru. Na druhej strane ale dodanie tovaru nebude obmedzené 12 mesačnou lehotou, v rámci ktorej sa tovar prepravený do tuzemska má dodať dohodnutému nadobúdateľovi v tuzemsku. Zároveň nebude možné ani nahradenie budúceho nadobúdateľa iným nadobúdateľom v tuzemsku.

Tento metodický pokyn nadobúda účinnosť dňa 1. januára 2020.

Vypracoval: *Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica*  
*Odbor daňovej metodiky*  
*Január 2020*