

**Metodický pokyn k daňovému zástupcovi
pri dovoze tovaru podľa § 69a zákona č. 222/2004 Z. z.
o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vrátane dodatku
č. 1 zo dňa 8.10.2007 a dodatku č. 2 zo dňa 23.8.2012**

S účinnosťou od 1. januára 2005 vstúpil do platnosti zákon č. 651/2004 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení zákona č. 350/2004 Z.z. (ďalej len zákon o DPH). Do zákona o DPH bolo doplnené nové ustanovenie - § 69a, ktorým sa zaviedol inštitút daňového zástupcu pri dovoze tovaru. V období od 1.5.2004 do 31.12.2004 bol podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH dovoz tovaru z tretieho štátu, ktorého odoslanie alebo preprava skončili v inom členskom štáte, oslobodený od dane za podmienky, že u dovozcu bolo dodanie tohto tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH. Ak dovozca, ktorý je zahraničnou osobou, dovážal tovar z tretieho štátu, v Slovenskej republike bol tovar prepustený do voľného obehu a tovar bol určený na dodanie do iného členského štátu, mohol uplatniť oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH len v prípade, že dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu bolo oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH. Aby dovozca – zahraničná osoba mohol uplatniť oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH, musel sa v tuzemsku zaregistrovať za platiteľa dane podľa § 5 zákona o DPH na Daňovom úrade Bratislava I. Zahraničnou osobou je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí.

Podľa § 69 ods. 8 zákona o DPH pri dovoze tovaru je povinná platiť daň osoba, ktorá je dlžníkom podľa colných predpisov. Colný orgán nevymeral dovozcovi – zahraničnej osobe daň pri dovoze tovaru, ak preukázal, že tovar z tretieho štátu je určený na dodanie do iného členského štátu a splnil podmienky na oslobodenie dovozu tovaru od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH. Dovozca – zahraničná osoba musel colnému orgánu preukázať, že je v tuzemsku registrovaný za platiteľa dane a že v inom členskom štáte, do ktorého sa tovar prepraví, bude deklarované nadobudnutie tovaru osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. V prípade dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodeného od dane dovozca – zahraničná osoba registrovaný za platiteľa dane bol povinný podať súhrnný výkaz za obdobie kalendárneho štvrtroka do 25 dní po skončení kalendárneho štvrtroka. Ak tovar bol dovezený z tretieho štátu a určený na dodanie do iného členského štátu, ale dovozca - zahraničná osoba nebol v tuzemsku registrovaný za platiteľa dane, colný orgán mu vymeral daň z dovozu. Ak zahraničná osoba splnila podmienky na vrátenie dane podľa § 56 až 58 zákona o DPH, mohla požiadať o vrátenie dane na Daňovom úrade Bratislava I.

Príklad

Český podnikateľ – osoba identifikovaná pre daň v Českej republike si v mesiaci august 2004 dovážal tovar z Ukrajiny cez Slovenskú republiku do Českej republiky. V Slovenskej republike bol tovar prepustený do voľného obehu. Keďže český podnikateľ bol v tuzemsku registrovaný za platiteľa dane na Daňovom úrade Bratislava I a tovar bol určený pre osobu identifikovanú pre daň v Českej republike, colný orgán po preukázaní týchto skutočností nevymeral českému dovozcovi daň z dovozu tovaru. Dovoz tovaru bol oslobodený od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH. Český podnikateľ podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie august 2004, resp. III.štvrtrok 2004 a súhrnný výkaz za III.štvrtrok 2004.

So zámerom zjednodušenia uplatňovania zákona o DPH pre zahraničných podnikateľov, ktorí dovážajú tovar z tretích štátov cez Slovenskú republiku do iného členského štátu bol do zákona o DPH s účinnosťou od 1.1.2005 doplnený nový § 69a upravujúci daňového zástupcu pri dovoze tovaru. Zjednodušenie spočíva v tom, že dovozca, ktorý je zahraničnou osobou a nie je platiteľom dane podľa zákona o DPH sa vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH nemusí registrovať za platiteľa dane na Daňovom úrade Bratislava, ale môže sa dať zastúpiť daňovým zástupcom. Daňovým zástupcom môže byť len platiteľ dane so sídlom alebo bydliskom v tuzemsku. Dovozca – zahraničná osoba, ktorá dováža tovar z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte od 1.1.2005 môže pri uplatnení oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH postupovať dvomi spôsobmi:

1. zaregistruje sa na Daňovom úrade Bratislava za platiteľa dane a uplatňuje práva a plní povinnosti vyplývajúce zo zákona o DPH,
2. dá sa zastúpiť daňovým zástupcom – platiteľom dane so sídlom alebo bydliskom v tuzemsku.

Ak si dovozca, ktorý je zahraničnou osobou, zvolí daňového zástupcu, nie je povinný podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH.

Daňový zástupca musí mať na zastupovanie dovozcu udelené písomné plnomocenstvo s úradne overeným podpisom a osobitné identifikačné číslo pre daň pridelené Daňovým úradom Bratislava. Písomné plnomocenstvo musí obsahovať:

- a) vyhlásenie splnomocniteľa, t.j. zahraničnej osoby, že ide o daňové zastúpenie v mene a na účet dovozcu vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH a následného dodania tovaru do iného členského štátu,
- b) vyhlásenie, že splnomocniteľ je zahraničnou osobou a nie je platiteľom dane podľa zákona o DPH,
- c) splnomocnenie daňového zástupcu na podanie daňového priznania a súhrnného výkazu.

Ak tuzemský platiteľ dane chce zastupovať dovozcov – zahraničné osoby ako daňový zástupca, požiada Daňový úrad Bratislava o vydanie osobitného osvedčenia o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň. Na základe žiadosti vydá Daňový úrad Bratislava daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, pod ktorým daňový zástupca koná v mene zastúpeného dovozcu. Osvedčenie vydá Daňový úrad Bratislava najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti. Pridelené osobitné identifikačné číslo slúži na identifikáciu daňového zástupcu pri konaní v mene zastúpeného dovozcu. Pri zmenách skutočností uvedených v osobitnom osvedčení o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň je platiteľ dane povinný predložiť toto osvedčenie súčasne s oznámením zmien. V prípade zániku plnomocenstva na zastupovanie alebo odňatia osobitného identifikačného čísla pre daň je platiteľ dane povinný osvedčenie vrátiť Daňovému úradu Bratislava. Daňový zástupca pod prideleným osobitným identifikačným číslom pre daň môže konať v mene viacerých zastúpených dovozcov. Pri zastupovaní daňový zástupca pri dovoze tovaru koná v mene a na účet zastúpených dovozcov. Tuzemský platiteľ dane, ktorý je daňovým zástupcom pri dovoze tovaru má Daňovým úradom Bratislava pridelené osobitné identifikačné číslo pre daň a okrem toho má miestne príslušným daňovým úradom podľa svojho sídla alebo bydliska pridelené identifikačné číslo pre daň.

Povinnosti daňového zástupcu:

1. viesť záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu osobitne za každého zastúpeného dovozcu. Záznamy musia obsahovať priezvisko a meno alebo názov zastúpeného dovozcu a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, a číslo rozhodnutia vydaného v colnom konaní, ktorým bol tovar prepustený do navrhovaného colného režimu. Ak daňový zástupca zastupuje viacerých dovozcov, za každého zastúpeného dovozcu vedie osobitne záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu.

2. podať za zastúpených dovozcov daňové priznanie Daňovému úradu Bratislava za obdobie kalendárneho mesiaca, a to do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca. K daňovému priznaniu je daňový zástupca povinný priložiť zoznam zastúpených dovozcov s uvedením sumy všetkých základov dane ním deklarovaných dodaní tovaru osobitne za každého zastúpeného dovozcu. Daňové priznanie daňový zástupca podá pod osobitným identifikačným číslom pre daň prideleným Daňovým úradom Bratislava. V daňovom priznaní v r. 15, 16 daňový zástupca uvedie základ dane za dodanie tovarov oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH, ktoré boli zastúpenými dovozcami dovezené z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň. Zastúpeným dovozcom môže byť tak dodávateľ – zahraničná osoba z tretieho štátu, ako aj odberateľ – zahraničná osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte. V prípade, že v príslušnom kalendárnom mesiaci nedošlo u zastúpených dovozcov k dodaniu tovarov oslobodených od dane podľa § 43 zákona o DPH, daňový zástupca nie je povinný za zastúpených dovozcov podať negatívne daňové priznanie.

3. podať za zastúpených dovozcov súhrnný výkaz podľa § 80 zákona o DPH Daňovému úradu Bratislava. Súhrnný výkaz daňový zástupca podá pod osobitným identifikačným číslom pre daň prideleným Daňovým úradom Bratislava. V súhrnnom výkaze daňový zástupca uvedie kódy štátov, do ktorých je tovar dodaný z tretieho štátu určený, identifikačné čísla pre daň nadobúdateľov pridelené v iných členských štátoch, celkovú hodnotu tovaru dodaného každému nadobúdateľovi do iného členského štátu, príp. hodnotu premiestneného tovaru do iného členského štátu. Všetky dodávky tovaru pre jedného nadobúdateľa sa uvádzajú ako celková hodnota dodaného tovaru v jednom riadku. V prípade, ak v príslušnom kalendárnom mesiaci zastúpení dovozcovia nedodajú tovar z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH, daňový zástupca nie je povinný za príslušný kalendárny mesiac predložiť Daňovému úradu Bratislava súhrnný výkaz.

Príklad

Platiteľ dane so sídlom v Prešove je registrovaný za platiteľa dane na miestne príslušnom Daňovom úrade v Prešove, má pridelené identifikačné číslo pre daň a jeho zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac. Daňový úrad Bratislava požiadal o pridelenie osobitného identifikačného čísla pre daň, pretože tri zahraničné osoby z Ukrajiny ho požiadali, aby ich zastupoval pri dovoze tovaru z Ukrajiny cez Slovenskú republiku do iného členského štátu. Daňový úrad Bratislava mu vydal osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň. Zastúpení dovozcovia nie sú povinní podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH. Platiteľ dane do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca podáva daňové priznanie miestne príslušnému daňovému úradu v Prešove. Ak mu za príslušný kalendárny

mesiac vznikne povinnosť podať súhrnný výkaz podľa § 80 zákona o DPH, podá pod identifikačným číslom prideleným miestne príslušným Daňovým úradom v Prešove tomuto daňovému úradu súhrnný výkaz do 20 dní po skončení kalendárneho mesiaca. Ak v príslušnom kalendárnom mesiaci zastúpení dovozcovia dodali tovar z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH, do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca podá daňový zástupca za zastúpených dovozcov daňové priznanie s uvedeným osobitným identifikačným číslom pre daň Daňovému úradu Bratislava. Rovnako do 20 dní po skončení kalendárneho mesiaca podá za zastúpených dovozcov Daňovému úradu Bratislava súhrnný výkaz s uvedeným osobitným identifikačným číslom pre daň.

Daňový zástupca dodanie tovaru do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH uvedie do daňového priznania a rovnako aj do súhrnného výkazu v súlade s § 19 ods. 8 zákona o DPH, podľa ktorého dňom vzniku daňovej povinnosti je 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, kedy bol tovar dodaný alebo deň vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pred 15.dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, kedy bol tovar dodaný.

Inštitút daňového zástupcu je možné využiť len v prípade, ak zahraničná osoba cez územie tuzemska dováža tovar z tretieho štátu, pričom sa ten istý tovar dodáva osobe identifikovanej pre daň do iného členského štátu. Ak bol tovar prepustený do voľného obehu v tuzemsku a následne bol spracovaný na iný tovar, nie je možné oslobodiť dovoz tovaru podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH, pretože z tuzemska do iného členského štátu nebude dodaný ten istý tovar, ktorý bol dovezený z tretieho štátu.

Príklad

Osoba identifikovaná pre daň v Nemecku nakúpila tovar - látky vo Švajčiarsku a tento tovar bol v režime tranzit prepravený priamo zo Švajčiarska na Slovensko k slovenskému platiteľovi na prepracovanie. Na Slovensku bol tovar prepustený do voľného obehu. Látky sú majetkom nemeckého podnikateľa a slovenský platiteľ z dodaných látok ušil obleky. Ušité obleky boli následne dodané do Nemecka. V tomto prípade sa nemôže využiť inštitút daňového zástupcu, pretože zo Švajčiarska boli dovezené látky, ale do iného členského štátu – Nemecka boli dodané obleky, tzn. že do iného členského štátu nebol dodaný ten istý tovar ako bol dovezený z tretieho štátu.

Daňový zástupca má práva a povinnosti zastúpenej osoby v rozsahu, v akom koná za zastúpeného dovozcu vo veci oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH na základe udeleného plnomocenstva. Daňový zástupca pri dovoze tovaru musí colnému orgánu preukázať, že sú splnené podmienky pre oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, tzn. že tovar z tretieho štátu bude prepravený z tuzemska do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte. Daňový zástupca colnému orgánu predloží napr. kópiu faktúry vyhotovenej dodávateľom z tretieho štátu pre odberateľa – osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte, kópiu prepravného dokladu a pod.

Ak daňový zástupca opakovane poruší povinnosť:

- viesť záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu osobitne za každého zastúpeného dovozcu,
- predkladať za zastúpených dovozcov daňové priznanie a súhrnný výkaz Daňovému úradu Bratislava,

odníme Daňový úrad Bratislava daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň.

Rovnako Daňový úrad Bratislava odníme daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, ak daňový zástupca:

- požiada o odňatie osobitného identifikačného čísla pre daň,
- v období 12 kalendárnych mesiacov nezastupoval žiadneho dovozcu,
- prestane byť platiteľom,
- nebol oprávnený konať za dovozcu na základe písomného plnomocenstva.

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR

Sekcia daňová a colná, Odbor daňovej metodiky, august 2005

dodatok č. 1 október 2007

dodatok č. 2 august 2012