



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

4/DPH/2023/IM

Najčastejšie otázky k oprave odpočítanej DPH pri nezaplátenej faktúre po uplynutí 100 dní odo dňa jej splatnosti

Zákonom č. 516/2022 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) sa s účinnosťou od 01.01.2023 novelizovalo i ustanovenie § 53b oprava odpočítanej dane pri úplnom alebo čiastočnom nezaplátaní protihodnoty za dodanie tovaru alebo služby. Nové znenie tohto ustanovenia zavádza výraznú zmenu pre platiteľov DPH, ktorá spočíva v tom, že ak odberateľ - platiteľ za dodanie tovaru alebo služby nezaplatí dodávateľovi – platiteľovi (ktorý k cene tovaru alebo služby uplatnil DPH) celú protihodnotu alebo jej časť, pričom si daň z tejto dodávky odpočítal, resp. jej časť, potom je povinný opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti záväzku, v rozsahu, v akom za dodanie daného tovaru alebo služby nezaplatil. Vo vymedzených prípadoch je odberateľ – platiteľ naďalej povinný opraviť odpočítanú daň i na základe prijatia opravného dokladu vyhotoveného dodávateľom na vykonanú opravu základu dane pri nevyhľaditeľnej pohľadávke podľa § 25a ods. 7 písm. a) zákona o DPH.

K uvedenej problematike uvádzame niekoľko odpovedí na otázky daňových subjektov:

Otázka č. 1 - Oprava odpočítanej dane pri nezaplátenej faktúre z minulého roka

Povinnosť opravy („vrátenia“) odpočítanej DPH z faktúry, ktorá sa dodávateľovi nezaplatí do 100 dní od jej splatnosti sa vzťahuje len na faktúry vyhotovené v novom roku 2023 alebo aj na faktúry z roku 2022?

Odpoveď:

Povinnosť opravy odpočítanej dane sa vzťahuje na faktúry, pri ktorých si odberateľ uplatnil odpočítanie dane, ale ich dodávateľovi nezaplatil, resp. len čiastočne a pri ktorých dodávateľ bol povinný uplatniť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, pričom uplynulo 100 dní odo dňa ich splatnosti v roku 2023, t.j. predmetná povinnosť sa vzťahuje nielen na faktúry vyhotovené v roku 2023, ale aj na faktúry vyhotovené v roku 2022 so splatnosťou 22.09.2022 a neskôr (napr. 23.09.2022, 10.10.2022, 30.11.2022, atď.). Pri nezaplátenej faktúre so splatnosťou 22.09.2022 uplynú 100 dní odo dňa jej splatnosti 01.01.2023 – kedy už platí predmetná novela zákona o DPH.

Otázka č. 2 - Oprava odpočítanej dane pri nezaplátenej faktúre z minulého roka

K 01.01.2023 evidujeme dodávateľskú faktúru z 10.06.2022 so splatnosťou 30.06.2022 na sumu 6 000 eur, z ktorej sme si odpočítali DPH vo výške 1 000 eur, pričom sme ju dodávateľovi ešte stále nezaplatili. V nadväznosti na novelu zákona o DPH, tým, že je už viac ako 100 dní odo dňa jej splatnosti, sme povinní túto odpočítanú DPH-čku vrátiť do ŠR prostredníctvom daňového priznania za január 2023?

Odpoveď:

Nie. Vzhľadom k tomu, že 100 dní odo dňa splatnosti predmetného záväzku (faktúry) uplynulo dňa 09.10.2022, t. j. do 31.12.2022, kedy daná novela zákona o DPH ešte neplatila, nie je dôvod vykonania opravy tejto odpočítanej dane v daňovom priznaní za január 2023. (Ak by však došlo pri tejto nezaplátenej faktúre k vzniku nevyhľaditeľnej

pohľadávky podľa § 25a ods. 2 zákona o DPH, napr. z titulu jej zistenia pri jej prihlásení v nadväznosti na vyhlásenie konkurzu na odberateľa, pri ktorej by dodávateľ vykonal opravu základu dane podľa § 25a ods. 3 zákona o DPH a odberateľ by dostal od neho opravný doklad o oprave základu dane pri nevyhľaditeľnej pohľadávke, potom by odberateľ bol povinný opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom dostal tento opravný doklad).

Otázka č. 3 - Počítanie dňa, ktorým uplynie 100 dní od splatnosti záväzku

Ako mám správne „vypočítať“ deň, v ktorom uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti faktúry, z ktorej som si odpočítal daň, pre aplikáciu § 53b ods. 1 písm. a) zákona o DPH v prípade, keď 100 -tý deň je na prelome mesiacov? Môžete uviesť nejaký praktický príklad?

Odpoveď:

Odberateľ dňa 01.12.2022 kúpil na faktúru od iného platiteľa tovar v cene 120 eur, z toho základ dane 100 eur a 20 % DPH vo výške 20 eur. Odberateľ si z tejto faktúry odpočítal daň vo výške 20 eur v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2022, pričom dodávateľovi za faktúru zaplatil sumu 120 eur až 31.05.2023.

Na predmetnej faktúre bola uvedená splatnosť faktúry (záväzku):

1/ dňa 20.12.2022

2/ dňa 21.12.2022

V prvom bode 100-tý deň odo dňa splatnosti faktúry je 30.03.2023 a teda deň, v ktorom uplynie 100 dní odo dňa splatnosti faktúry - záväzku je 31.03.2023 a to znamená, že odberateľ je povinný v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie marec 2023 opraviť odpočítanú daň o sumu 20 eur, čo vykoná uvedením tejto sumy so znamienkom plus v riadku 29 predmetného daňového priznania.

V druhom bode 100-tý deň odo dňa splatnosti faktúry je 31.03.2023 a teda deň, v ktorom uplynie 100 dní odo dňa splatnosti faktúry - záväzku je 01.04.2023 a to znamená, že odberateľ je povinný v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie apríl 2023, opraviť odpočítanú daň o sumu 20 eur, čo vykoná uvedením tejto sumy so znamienkom plus v riadku 29 predmetného daňového priznania.

Otázka č. 4 – Oprava odpočítanej dane pri nezaplatení faktúre

Povinnosť vrátenia - opravy odpočítanej DPH z faktúry, ktorá sa dodávateľovi nezaplatí do 100 dní odo dňa jej splatnosti sa vzťahuje aj na faktúry s prenosom daňovej povinnosti, t.j. kde som povinný ako príjemca plnenia (platiteľ DPH) „samozdaň sa“, pretože aj pri týchto faktúrach si uplatňujeme odpočet dane alebo sa táto povinnosť vzťahuje len na faktúry, kde dodávateľ nám k cene („navrch“) uplatní DPH?

Odpoveď:

Povinnosť opravy odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 a 2 zákona o DPH sa nevzťahuje na faktúry, ktorými dodávateľ deklaruje dodávku tovaru alebo služby s prenosom daňovej povinnosti, ale len na faktúry vyhotovené k dodávkam tovarov a služieb, pri ktorých bol dodávateľ povinný uplatniť DPH podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH (t. j. k cene DPH „navrch“).

Otázka č. 5 – Oprava odpočítanej dane pri nezaplatení faktúre

Z ČR od českého platiteľa DPH sme na faktúru nadobudli tovar, ktorého nadobudnutie v tuzemsku sme zdanili a zároveň sme si odpočítali aj daň („plus - minus v daňovom priznaní“). Faktúru sme však dodávateľovi stále nezaplatili. Musíme aj pri tejto faktúre sledovať prekročenie 100 dní odo dňa jej splatnosti pre prípad opravy odpočítanej dane?

Odpoveď:

Nie. Povinnosť opravy odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 a 2 zákona o DPH sa nevzťahuje na takýto prípad.

Otázka č. 6 – Oprava odpočítanej dane pri zaplacení sumy vo výške DPH uvedenej na faktúre

Dodávateľ nám dodal tovar v decembri 2022 a vyhotovil faktúru v sume 12 000 eur, z toho základ dane 10 000 eur a 20 % DPH vo výške 2 000 eur. Sumu 2 000 eur sme si odpočítali v daňovom priznaní k DPH za XII/2022. Splatnosť faktúry bola dohodnutá na deň 31.01.2023. V lehote splatnosti - dňa 28.01.2023 sme dodávateľovi

zaplatili 2 000 eur – sumu zodpovedajúcu výške DPH na faktúre. Vzťahuje sa aj na nás povinnosť opravy odpočítanej dane ak do 100 dní odo dňa splatnosti faktúry nedoplatíme aj zvyšok faktúry i napriek tomu, že sme už časť faktúry vo výške DPH, t.j. vo výške 2 000 eur zaplatili do 100 dní odo dňa splatnosti faktúry?

Odpoveď:

Áno, povinnosť opravy odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 písm. a) zákona o DPH sa vzťahuje i na takýto prípad. Ak dodávateľovi do uplynutia 100 dní odo dňa splatnosti faktúry odberateľ neuhradí sumu záväzku v zostávajúcej výške 10 000 eur, potom bude musieť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2023, v ktorom uplynie 100 dní odo dňa splatnosti záväzku (12.05.2023) opraviť odpočítanú daň v alikvotnej výške (1 666,67 eur) zodpovedajúcej neuhradenému záväzku (10 000 eur).

Otázka č. 7 – Oprava odpočítanej dane pri dohodnutých splátkach

V novembri 2022 sme kúpili od platiteľa DPH tovar, na dodávku ktorého nám vyhotovil faktúru v sume 600 000 eur, z toho základ dane 500 000 eur a 20 % DPH vo výške 100 000 eur. Sumu 100 000 eur sme si odpočítali v daňovom priznaní k DPH za XI/2022. Na úhradu faktúry sme si s dodávateľom dohodli splátkový kalendár: 1. splátka 200 000 eur do 31.12.2022 (už sme ju uhradili v lehote splatnosti), 2. splátka 200 000 eur do 31.03.2023, (už sme ju tiež uhradili v lehote splatnosti) 3. splátka 200 000 eur do 30.06.2023. Dobře si vykladáme § 53b ods. 1 písm. a) zákona o DPH, že pokiaľ dodržíme splatnosť aj poslednej splátky, resp. ak ju zaplatíme do 100 dní od jej splatnosti, tak nie sme povinní vykonať opravu odpočítanej dane a predmetných 100 dní odo dňa splatnosti záväzku sa počíta od splatnosti každej jednej dohodnutej splátky zvlášť?

Odpoveď:

Áno, vykladáte si citované ustanovenie správne. Predmetných 100 dní od splatnosti záväzku sa počíta odo dňa splatnosti každej dohodnutej splátky zvlášť.

Otázka č. 8 – Uplynutie 100 dní odo dňa splatnosti záväzku a jeho neskoršia úhrada

Odberateľ kúpil od iného platiteľa na faktúru tovar, DPH si odpočítal, faktúru nezaplatil a dňa 27.03.2023 uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti tohto záväzku. Je dotýčny odberateľ povinný opraviť odpočítanú daň z tejto faktúry v daňovom priznaní za mesiac III/2023, ktoré podá 25.04.2023, ak pred jeho podaním dňa 20.04.2023 zaplatil dodávateľovi za celú faktúru? Čiže v čase podania dotknutého daňového priznania už nevykazuje záväzok voči dodávateľovi.

Odpoveď:

Platiteľ DPH je v danom prípade povinný opraviť odpočítanú daň v riadku 29 daňového priznania k DPH (znamienkom plus) podanom za zdaňovacie obdobie III/2023, v ktorom uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti záväzku. Po úhrade faktúry v mesiaci apríl 2023 si môže opraviť opravenú odpočítanú daň v riadku 29 (znamienkom mínus) daňového priznania k DPH za zdaňovacie obdobie IV/2023, v ktorom uhradil danú faktúru.

Otázka č. 9 – Uplynutie 100 dní odo dňa splatnosti záväzku a úhrada záväzku v jednom mesiaci

Odberateľ neuhradil faktúru, z ktorej si odpočítal DPH. Dňa 17.04.2023 uplynulo 100 dní odo dňa jej splatnosti a následne o pár dní neskôr 20.04.2023 ju celú zaplatil. Keďže v jednom mesiaci došlo k uplynutiu 100 dní odo dňa splatnosti záväzku a zároveň aj k jeho úhrade, prejaví sa táto skutočnosť nejakou u odberateľa?

Odpoveď:

Platiteľ je povinný vykonať opravu odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 písm. a) zákona o DPH v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti záväzku. O tejto skutočnosti je povinný viesť záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období (§ 70 ods. 2 písm. j) zákona o DPH) a taktiež údaje o tejto oprave je povinný uviesť v časti C.2. kontrolného výkazu za príslušné zdaňovacie obdobie.

V zmysle § 53b ods. 4 písm. a) platiteľ má právo vykonať opravu opravenej odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 a 2 zákona o DPH v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k úplnému alebo čiastočnému zaplateniu za dodanie tovaru alebo služby... a je povinný viesť záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o tejto oprave opravenej

odpočítanej dane (§ 70 ods. 2 písm. j) zákona o DPH); taktiež údaje o tejto oprave je povinný uviesť v časti C.2. kontrolného výkazu za príslušné zdaňovacie obdobie.

Z uvedeného plynie, že ak k vyššie uvedeným skutočnostiam došlo v rámci jedného zdaňovacieho obdobia, potom v riadku 29 daňového priznania k DPH podaného za toto zdaňovacie obdobie sa tieto opravy neprejavia (v riadku 29 bude údaj „0“), ale v kontrolnom výkaze a v záznamoch vedených podľa § 70 ods. 2 písm. j) zákona o DPH za toto zdaňovacie obdobie musia byť uvedené príslušné údaje o týchto opravách.

Otázka č. 10 – Uvádzanie opravy odpočítanej dane pri nezaplatenej faktúre v kontrolnom výkaze

Ideme opravovať odpočítanú daň v daňovom priznaní k DPH za IV/2023, pretože nám 24.04.2023 uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti príslušnej faktúry, z ktorej sme si odpočítali daň. Príslušnú sumu opravenej odpočítanej dane uvedieme do riadku 29 daňového priznania k DPH znamienkom plus a v kontrolnom výkaze údaje o danej oprave uvedieme do časti C.2. kontrolného výkazu za IV/2023 so znamienkom mínus. Ako vyplniť stĺpec „Poradové číslo opravnej faktúry alebo opravného dokladu“ v tejto časti kontrolného výkazu, keď opravu odpočítanej dane nevykonávame na základe prijatého opravného dokladu od dodávateľa, ale na základe skutočnosti, že uplynulo 100 dní odo dňa splatnosti záväzku?

Odpoveď:

Podľa poučenia na vyplnenie kontrolného výkazu v takomto prípade sa v danom stĺpci uvedie údaj „0“.

Otázka č. 11 – Zmena dňa splatnosti záväzku pred uplynutím 100 dní od jeho splatnosti

Evidujeme nezaplatenú dodávateľskú faktúru, pri ktorej už uplynulo 70 dní odo dňa jej splatnosti. Z tejto faktúry za nákup nábytku sme si uplatnili odpočet dane. Z dôvodu našej neschopnosti v blízkej budúcnosti uhradiť túto faktúru, sa konateľ našej firmy dohodol s dodávateľom na novom – neskoršom dátume splatnosti tejto faktúry, o čom sa vyhotovil písomný dodatok k pôvodnej kúpnopredajnej zmluve. Pre prípad možnej opravy odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 písm. a) zákona o DPH sa predmetných 100 dní odo dňa splatnosti záväzku bude počítať už od novej dohodnutej splatnosti faktúry alebo stále od pôvodného dátumu splatnosti?

Odpoveď:

V takomto prípade sa 100 dní odo dňa splatnosti záväzku bude počítať od nového dohodnutého dátumu splatnosti, ktorý vie platiteľ preukázať písomným dodatkom ku kúpnopredajnej zmluve.

Otázka č. 12 – Zmena dňa splatnosti záväzku po uplynutí 100 dní od jeho splatnosti

Evidujeme nezaplatenú dodávateľskú faktúru, pri ktorej práve dnes – 09.05.2023 uplynulo 100 dní odo dňa jej splatnosti. Z tejto faktúry za nákup dreva sme si uplatnili odpočet dane. Ak by sa v najbližších dňoch konateľ našej firmy dohodol s dodávateľom na novom – neskoršom dátume splatnosti tejto faktúry, nemuseli by sme vrátiť odpočítanú daň z tejto faktúry?

Odpoveď:

Vzhľadom k tomu, že pri danej nezaplatenej faktúre už uplynulo 100 dní odo dňa jej splatnosti dňa 09.05.2023, znamená to, že odberateľ je povinný v daňovom priznaní za V/2023, v ktorom uplynulo 100 dní od splatnosti záväzku, opraviť odpočítanú daň podľa § 53b ods. 1 zákona o DPH.

K predmetnej problematike Vám dávame do pozornosti aj [Metodický pokyn k oprave odpočítanej dane pri úplnom alebo čiastočnom nezaplatení protihodnoty za dodanie tovaru alebo služby podľa § 53b zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov](#), ktorý je dostupný na portáli finančnej správy (www.financnasprava.sk) v časti Odborná verejnosť/Dane/Metodické pokyny/podoblast' Nepriame dane

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Centrum podpory pre dane
Máj 2023