

Metodický pokyn k fakturácii podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

Vzhľadom na novelizáciu ustanovenia § 73 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) s účinnosťou od 1.1.2014, Finančné riaditeľstvo SR vydáva nový aktualizovaný metodický pokyn k fakturácii podľa zákona o DPH. Zároveň sa týmto metodickým pokynom ruší metodický pokyn z januára 2013, z ktorého sa do nového metodického pokynu preberajú všetky časti pôvodného metodického pokynu, ktorých sa novela zákona o DPH od 1.1.2014 nedotkla.

S účinnosťou od 1. januára 2013 Slovenská republika transponovala do zákona o DPH smernicu Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o pravidlá fakturácie (ďalej len „fakturačná smernica“). Zámerom nových pravidiel fakturácie je zmeniť a doplniť určité požiadavky týkajúce sa údajov, ktoré sa majú uvádzať vo faktúrach s cieľom umožniť lepšiu kontrolu dane z pridanej hodnoty, zaviesť jednotnejšie zaobchádzanie s cezhraničnými a vnútroštátnymi dodaniami tovarov a služieb a prispieť k rozšíreniu elektronickej fakturácie. V záujme zabezpečenia právnej istoty pre podniky v súvislosti s ich povinnosťami fakturácie sa v rámci nových fakturačných pravidiel jasne určuje členský štát, ktorého pravidlá fakturácie sa majú pri dodaní tovaru a služby uplatniť. Zároveň sa v záujme zlepšenia fungovania vnútorného trhu stanovila pre všetky členské štáty jednotná lehota na vyhotovenie faktúry v súvislosti s určitými cezhraničnými dodaniami tovarov alebo poskytnutiami služieb. Nové pravidlá fakturácie majú okrem iného zabezpečiť rovnaké zaobchádzanie s papierovými a elektronickými faktúrami.

K fakturačnej smernici po jej schválení prebiehali rokovania členských štátov, ktorých výsledkom bolo vydanie Vysvetliviek k pravidlám fakturácie DPH. Vysvetlivky k pravidlám fakturácie DPH predstavujú praktické a neformálne usmernenie k uplatňovaniu právnych predpisov EÚ, nie sú však právne záväzné. Sú zverejnené na webovej stránke Generálneho riaditeľstva TAXUD (GR pre dane a clá pri Európskej komisii) a tvoria prílohu tohto metodického pokynu. Keďže v súvislosti so základnými zásadami subsidiarity nesú vnútroštátne daňové orgány hlavnú zodpovednosť za informovanie zdaniteľných osôb o výklade a uplatňovaní ustanovení fakturačnej smernice, Finančné riaditeľstvo SR v spolupráci s Ministerstvom financií SR vypracovalo k novým pravidlám fakturácie tento metodický pokyn.

Keďže právne predpisy o fakturácii vychádzajú z fakturačnej smernice, každý členský štát je zodpovedný za transponovanie ustanovení fakturačnej smernice do svojich vnútroštátnych právnych predpisov k 1.1.2013 a za ich správne uplatňovanie na svojom území. Na základe transpozície fakturačnej smernice do zákona o DPH je od 1.1.2013 prijaté nové znenie ustanovení § 71 až 76 zákona o DPH a dovedty platné usporiadanie ustanovení upravujúcich fakturáciu DPH bolo prepracované.

Po nadobudnutí účinnosti nových pravidiel fakturácie boli zákonom č. 440/2012 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré

zákony, novelizované ustanovenia § 72 ods. 6, § 74 ods. 1 písm. b), § 74 ods. 3 písm. b) a § 76 ods. 5 zákona o DPH s účinnosťou od 2.1.2013. Následne sa zákonom č. 360/2013 Z. z. doplnilo od 1.1.2014 ustanovenie § 73 zákona o DPH o lehotu na vyhotovenie opravnej faktúry.

1. Faktúra - § 71 zákona o DPH

Novela zákona o DPH od 1.1.2013 zabezpečuje rovnocenné postavenie papierových a elektronických faktúr. V zmysle ustanovenia § 71 zákona o DPH je faktúrou každý doklad alebo oznámenie, ktoré je vyhotovené v listinnej alebo elektronickej forme podľa zákona o DPH platného v tuzemsku alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho vyhotovenie faktúry. Za faktúru sa považuje aj každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje.

Každá faktúra musí odzrkadľovať skutočné dodanie tovaru alebo služby a musí sa viazať ku konkrétnemu zdaniteľnému obchodu, či už ide o dodanie tovaru alebo poskytnutie služby. Dodávateľ tovaru alebo služby faktúrou žiada odplatu za zdaniteľné obchody, ktoré uskutočnil. Pre prijímateľa tovaru alebo služby je faktúra dokladom, ktorý je nevyhnutný na preukázanie vzniku nároku na odpočítanie dane z prijatého plnenia. Vo faktúre musí byť uvedený zdaniteľný obchod, ktorý sa uskutočnil, a faktúra musí obsahovať všetky požadované náležitosti. Každý platiteľ dane je povinný poskytnúť daňovému úradu faktúry, ktoré vyhotovil alebo v jeho mene vyhotovil odberateľ alebo tretia osoba, a ktoré prijal, bez ohľadu na to, či boli vyhotovené v listinnej alebo elektronickej forme.

Elektronická faktúra

Zákon o DPH v súlade s článkom 217 smernice 2006/112/ES v znení fakturačnej smernice ustanovuje, že elektronickou faktúrou je faktúra, ktorá obsahuje údaje podľa § 74 tohto zákona a ktorá je vydaná a prijatá v akomkoľvek elektronickej formáte. Výber formátu neurčuje členský štát, ale použitie elektronickej formátu závisí od zdaniteľných osôb. Môže ísť o faktúry ako štruktúrované správy, napríklad XML, alebo iné typy elektronickej formátu, ako napríklad e-mail s prílohou PDF alebo fax prijatý v elektronickej nepapierovej formáte (Vysvetlivky k pravidlám fakturácie, strana 9). Druh elektronickej formátu nie je rozhodujúci, dôležitá je len skutočnosť, že faktúra je vydaná a prijatá v elektronickej formáte. Ak je faktúra vytvorená v papierovej forme, naskenovaná a poslaná a prijatá cez e-mail, takáto faktúra je elektronickou faktúrou. Pokiaľ je však faktúra vytvorená v elektronickej formáte, napríklad pomocou účtovného softvéru, a je poslaná a prijatá v papierovej forme, takáto faktúra nie je elektronickou faktúrou. Elektronické faktúry predstavujú pre zdaniteľné osoby menšiu administratívnu náročnosť, eliminujú chybové zaúčtovanie faktúr a umožňujú v mnohých prípadoch automatické účtovanie materiálu a tovaru na sklad.

Zákon o DPH v § 74 ods. 6 ustanovuje, že ak sú elektronické faktúry poslané alebo sprístupnené rovnakému príjemcovi v jednom súbore, môžu sa údaje, ktoré sú spoločné pre jednotlivé faktúry, uviesť len raz, ak sú pre každú faktúru prístupné všetky informácie.

Súhlas príjemcu na vydanie elektronickej faktúry

Podstatnou skutočnosťou pri elektronickej faktúre je to, že elektronickú faktúru je možné

vydať len **so súhlasom príjemcu** tovaru alebo služby. Súhlas príjemcu sa vyžaduje z dôvodu odlišných technológií, ktoré používajú dodávateľ a príjemca pre zasielanie a prijatie faktúry, ale aj z dôvodu zabezpečenia vierohodnosti pôvodu a neporušenosti obsahu faktúry. Súhlas na vydanie elektronickej faktúry môže byť vyjadrený písomne, v zmluve, e-mailom, alebo aj samotným spracovaním faktúry zo strany zákazníka alebo jej úhradou. Ak zákazník uhradí prijatú faktúru vydanú elektronicke, samotná úhrada takejto faktúry znamená, že súhlasil s jej vydaním v elektronickej podobe. Zákazník si však musí byť istý, či je schopný po technickej stránke prijať elektronicke faktúru.

Vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry

Z článku 233 smernice 2006/112/ES v znení fakturačnej smernice, ktorý je v zákone o DPH premietnutý do § 71 ods. 3, vyplýva, že bez ohľadu na to, či má faktúra papierovú alebo elektronicke podobu, zdaniteľná osoba musí zabezpečiť vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry od okamihu jej vyhotovenia až do uplynutia obdobia určeného na uchovávanie faktúry. Keďže vo faktúrach sa musí uvádzať skutočné dodanie tovaru alebo poskytnutie služby, každá zdaniteľná osoba musí zabezpečiť, že vymieňané fakturačné informácie presne odzrkadľujú skutočné zdaniteľné obchody. To znamená, že každá zdaniteľná osoba, či už v postavení dodávateľa alebo odberateľa, musí zabezpečiť vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry. Je pritom na zdaniteľnej osobe, aký spôsob alebo akú technológiu na zabezpečenie tejto povinnosti si zvolí.

Podľa § 71 ods. 1 písm. c) zákona o DPH sa **vierohodnosťou pôvodu faktúry** rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru. Vierohodnosť pôvodu faktúry znamená, že faktúra bola vydaná dodávateľom alebo inou osobou v jeho mene, pričom povinnosť zabezpečiť vierohodnosť pôvodu má nielen dodávateľ, ale aj príjemca tovaru alebo služby. Ak dodávateľ vydáva faktúru, zabezpečenie vierohodnosti pôvodu preukazuje napríklad záznamom faktúry v účtovnej evidencii. Ak faktúru namiesto neho vydáva odberateľ, dodávateľ preukazuje zabezpečenie vierohodnosti pôvodu aj inými podpornými dokumentmi, napríklad zmluvou o vyhotovovaní faktúr. Rovnako kupujúci musí byť schopný potvrdiť, že prijatá faktúra je od dodávateľa.

Podľa § 71 ods. 1 písm. d) zákona o DPH sa **neporušenosťou obsahu faktúry** rozumie zachovanie obsahu faktúry, teda že obsah faktúry nebol zmenený. Za zásah do obsahu faktúry sa nepovažuje zmena formátu pri konvertovaní elektronickej faktúry, napríklad pre potreby jej uchovávania. Neporušenosť faktúry je povinnosťou každej zdaniteľnej osoby, či už ide o dodávateľa alebo odberateľa zdaniteľného plnenia. Zdaniteľná osoba sa môže rozhodnúť, aký spôsob zabezpečenia neporušenosti obsahu faktúry si zvolí. Ak si zdaniteľná osoba zvolí napríklad použitie zaručeného elektronickeho podpisu, pri zmene formátu na iný sa musí táto zmena zaznamenať v kontrolnom zázname (Vysvetlivky k pravidlám fakturácie, strana 14).

Faktúry musia byť **čitateľné** ľudským okom. Elektronicke faktúry v podobe štruktúrovaných správ, ako napríklad XML, alebo správy EDI sa v pôvodnom formáte nepovažujú za čitateľné ľudským okom. Za čitateľné je ich možné považovať až po ich konverzii do formátu, ktorý je čitateľný ľudským okom. Podmienka čitateľnosti elektronickej faktúry sa bude považovať za splnenú, ak je možné faktúru na požiadanie zobrazit' v primeranom čase rovnakým spôsobom. Na účel zabezpečenia čitateľnosti faktúry musí byť počas celého obdobia

uchovávaní faktúry k dispozícii vhodný a spoľahlivý prehliadač formátu elektronickej faktúry (Vysvetlivky k pravidlám fakturácie, strana 16). Podmienka čitateľnosti u papierových faktúr nie je splnená, ak sú údaje na faktúre nečitateľné, čo môže byť spôsobené nesprávnym uchovávaním faktúr, prípadne použitím netrvanlivej tlačiarenskej techniky.

Spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu a neporušenosti obsahu faktúry

Z článku 233 ods. 1 fakturačnej smernice vyplýva, že vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry bez ohľadu na to, či má papierovú alebo elektronicкую podobu, sa zabezpečuje od okamihu jej vyhotovenia do uplynutia obdobia určeného na uchovávanie faktúry. Každá zdaniteľná osoba určí spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti faktúry (papierovej aj elektronickej).

Jedným zo spôsobov zabezpečenia papierovej aj elektronickej faktúry môžu byť kontrolné mechanizmy podnikových procesov vytvárajúce spoľahlivý kontrolný záznam priradujúci faktúru k príslušnému dodaniu tovaru alebo poskytnutiu služby vytvorením spoľahlivého kontrolného záznamu prepájajúceho faktúru s dodaniami tovaru alebo služby (Vysvetlivky k pravidlám fakturácie, strana 8 a 18).

a) Kontrolné mechanizmy podnikových procesov

Zákon o DPH v § 71 ods. 3 písm. a) ustanovuje, že ako spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti papierovej aj elektronickej faktúry možno použiť kontrolné mechanizmy podnikových procesov, ktoré spoľahlivo zabezpečia priraditeľnosť faktúry k dokumentom súvisiacim s dodaním tovaru alebo služby. Kontrolné mechanizmy podnikových procesov predstavujú proces vytvorený, riadený a aktualizovaný zodpovednými osobami, na základe ktorého zdaniteľná osoba poskytuje spoľahlivú záruku o zabezpečení vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti faktúry. Príkladom uskutočnenia kontrolných mechanizmov podnikových procesov je napríklad párovanie podporných dokumentov s faktúrou, pričom je z nich zrejmé, že údaje uvedené vo faktúre sú rovnaké ako na podporných dokumentoch prináležiacich k dodávke tovaru alebo služby. S faktúrou by sa nemalo nakladať ako s nezávislým a samostatným dokumentom. Faktúry sú len jedným z dokladov v súbore dokumentov, ktoré súvisia s konkrétnou zdaniteľnou transakciou (objednávka, zmluva, prepravný doklad, platobná poukážka, atď.). U dodávateľa by mala byť faktúra pripojená k objednávke, k potvrdeniu o vydaní tovaru, jeho preprave a k príjmu platby. U odberateľa by faktúra mala byť spojená s potvrdením o schválení objednávky, s dodacím listom, potvrdením o úhrade platby, prijme tovaru na sklad, a pod. Kontrolné mechanizmy podnikových procesov umožňujú vytvoriť kontrolný záznam priradujúci faktúru k príslušnému dodaniu tovaru a služby. Bližšie sa spoľahlivý kontrolný záznam uvádza vo Vysvetlivkách k pravidlám fakturácie na strane 20. Faktúry priradené k dokumentom súvisiacim s dodaním tovaru alebo služby by mali byť spolu s týmito dokumentmi aj archivované (neznamená to však, že faktúry musia byť spolu s podpornými dokumentmi zopnuté).

b) Zaručený elektronický podpis

Ako spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti elektronickej faktúry možno okrem kontrolných mechanizmov podnikových procesov použiť

v zmysle § 71 ods. 3 písm. b) zákona o DPH zaručený elektronický podpis podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 215/2002 Z. z. o elektronickom podpise a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 679/2004 Z. z. alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho použitie zaručeného elektronického podpisu. Vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu elektronickej faktúry bolo možné zabezpečiť zaručeným elektronickým podpisom aj do účinnosti novely zákona o DPH od 1.1.2013.

c) Elektronická výmena údajov (EDI)

V zmysle § 71 ods. 3 písm. c) zákona o DPH môže zdaniteľná osoba na účely zabezpečenia vierohodnosti pôvodu a neporušenia obsahu elektronickej faktúry použiť elektronickú výmenu údajov, ak zmluva týkajúca sa tejto výmeny ustanoví použitie postupov zabezpečujúcich vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu údajov.

Elektronickou výmenou údajov (EDI) sa rozumie prenos údajov elektronickou formou z počítača do počítača s využitím schválenej normy štruktúry odkazu elektronickej výmeny. EDI je založené na dohode o výmene štruktúrovaných údajov v súlade s Odporúčaním Komisie 1994/820/ES zo dňa 19. októbra 1994, týkajúcim sa právnych aspektov elektronickej výmeny dát. Vzhľadom na skutočnosť, že Odporúčanie Komisie nebolo publikované v Úradnom vestníku Európskej únie v slovenskom jazyku, Ministerstvo financií SR uverejnilo obsah tohto odporúčania v slovenskom jazyku vo Finančnom spravodajcovi č. 3/2010 ako prílohu Oznámenia č. MF/11886/2010-73 pre platiteľov dane z pridanej hodnoty k elektronickej výmene údajov podľa § 75 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. EDI môže mať akýkoľvek štandardizovaný formát, nielen EDIFACT, ktorý sa uvádza v Odporúčaní Komisie 1994/820/ES.

d) Iný spôsob zabezpečujúci vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu faktúry

Okrem už spomenutých spôsobov v písmenách a) až c) si zdaniteľná osoba môže zvoliť aj iný spôsob zabezpečujúci vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu papierovej alebo elektronickej faktúry /§ 71 ods. 3 písm. d) zákona o DPH/. Z bodu 11 odôvodnenia fakturačnej smernice vyplýva, že od zdaniteľných osôb by sa nemalo vyžadovať používanie žiadnej konkrétnej technológie na elektronickú fakturáciu, keďže existujú rôzne technológie zabezpečujúce vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu elektronickej faktúry. Predchádzajúce dve možnosti uvedené v písmene b) a c) sú len príkladom technológií elektronickej fakturácie na zabezpečenie vierohodnosti pôvodu a neporušenia obsahu faktúry a nemôžu predstavovať jediné povinné požiadavky. Zdaniteľná osoba môže na zabezpečenie vierohodnosti pôvodu a neporušenia obsahu faktúry využiť napríklad kombináciu elektronického podpisu, ktorý nevychádza z kvalifikovaného certifikátu (obyčajný elektronický podpis) a kontrolných mechanizmov podnikových procesov.

Vydanie a prijatie elektronickej faktúry môže byť zabezpečené aj prostredníctvom umiestnenia faktúry na bezpečnej web stránke alebo web portáli vyhotoviteľa faktúry, kedy vyhotoviteľ faktúry (dodávateľ, odberateľ, tretia strana) posiela odberateľovi oznámenie o vyhotovení faktúry (e-mail, textová správa) a odberateľ na základe použitia užívateľského mena a hesla za účelom preukázania svojej totožnosti na web stránke získa prístup k vyhotovenej faktúre. Integrita údajov zaslaná odberateľovi je zaručená len počas komunikačnej výmeny.

Autenticita webovej adresy je stanovená na základe certifikátu webovej adresy a certifikát je naviazaný na web adresu vyhotoviteľa faktúry.

Slovenská republika prevzala časť fakturačnej smernice do svojho vnútroštátneho práva už k 1.1.2012, kedy na základe novelizácie zákona o DPH umožnila, aby vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu faktúry poslanej alebo sprístupnenej elektronicky mohla byť zaručená okrem elektronického podpisu a prostredníctvom elektronickej výmeny údajov (EDI) aj iným spôsobom zabezpečujúcim vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu údajov. To znamená, že už od 1.1.2012 jedinými spôsobmi zabezpečujúcimi vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu elektronickej faktúry neboli len elektronický podpis a EDI. Iným spôsobom, ako bolo možné tieto podmienky od 1.1.2012 v zmysle ustanovenia § 75 ods. 7 zákona o DPH zabezpečiť bez využitia elektronických technológií, bolo napr. využitie kontrol riadenia podnikových procesov, na základe čoho sa zabezpečuje vytváranie a uchovávanie dostatočne spoľahlivých finančných, účtovných a kontrolných záznamov, ktoré potvrdzujú dodržiavanie zákonných povinností z hľadiska zákona o DPH. Iné postupy alebo technológie (ako napr. elektronická ochranná značka) v prípade, že spĺňajú podmienky zabezpečenia vierohodnosti pôvodu a integrity obsahu, zákon o DPH nevyklučoval.

Doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje

Dokladom, ktorým sa mení pôvodná faktúra, môže byť napríklad doklad, ktorým sa zvyšuje alebo znižuje fakturovaná cena, prípadne sa upravujú iné náležitosti pôvodne vyhotovenej faktúry. Ak sa vyhotoví takýto doklad, ktorý sa jednoznačne vzťahuje na pôvodnú faktúru, považuje sa na účely dane z pridanej hodnoty za faktúru. Faktúra, ktorá mení pôvodnú faktúru a jednoznačne sa k nej vzťahuje, sa považuje za zjednodušenú faktúru v zmysle § 74 ods. 3 písm. d) zákona o DPH. Táto zjednodušená faktúra musí obsahovať poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré sa menia.

2. Osoby povinné vyhotoviť faktúru - § 72 zákona o DPH

V záujme zabezpečenia právnej istoty pre zdaniteľné osoby v súvislosti s ich povinnosťami fakturácie fakturačná smernica v článku 219a jednoznačne určuje, pravidlá ktorého členského štátu sa majú v prípade fakturácie uplatniť. Do úvahy prichádzajú dve pravidlá fakturácie, a to pravidlá uplatňované v členskom štáte, kde je miesto dodania tovarov alebo služieb, alebo pravidlá uplatňované v členskom štáte, kde je usadený dodávateľ. Na základe novej legislatívnej úpravy nie je možné vyhotovovať faktúry podľa legislatívy ľubovoľného členského štátu.

Pravidlá členského štátu, v ktorom je miesto dodania

Vo všeobecnosti platí, že fakturácia podlieha pravidlám uplatňovaným v členskom štáte, v ktorom sa dodanie tovaru alebo poskytnutie služby uskutočnilo, teda, kde je miesto dodania zdaniteľného obchodu. Jednoznačne teda podľa zákona o DPH vyhotovuje faktúru platiteľ dane, ak dodáva tovar alebo službu s miestom dodania v tuzemsku. Ak je dodanie tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku oslobodené od dane podľa § 28 až 42 zákona o DPH, v zmysle § 72 ods. 6 zákona o DPH nie je povinnosť vyhotoviť faktúru. Povinnosť vyhotoviť faktúru neplatí aj v prípade dodania poisťovacích služieb podľa § 37 zákona o DPH a finančných služieb

podľa § 39 zákona o DPH s miestom dodania v inom členskom štáte alebo treťom štáte. Ustanovenie § 72 ods. 6 zákona o DPH sa od 2.1.2013 doplnilo z dôvodu jeho zosúladenia s článkom 220 ods. 2 smernice 2006/112/ES, v zmysle ktorého sa nevyžaduje vyhotovenie faktúry v prípade poskytnutia poisťovacích a finančných služieb oslobodených od dane podľa článku 135 ods. 1 písm. a) až g) smernice 2006/112/ES (§ 37 a § 39 zákona o DPH), ak miesto ich dodania je v inom členskom štáte alebo treťom štáte.

Rovnako zahraničná osoba, ktorá je platiteľom dane v tuzemsku, je povinná vyhotoviť faktúru podľa zákona o DPH v prípade dodania tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku. Týka sa to aj prípadu, ak zahraničná osoba dodáva do tuzemska tovar formou zásielkového predaja s miestom dodania v tuzemsku.

Z článku 219a ods. 2 písm. a) druhý pododsek fakturačnej smernice premietnutej do § 72 ods. 4 zákona o DPH vyplýva, že ak faktúru vyhotovuje odberateľ, vždy sa uplatnia fakturačné pravidlá členského štátu, v ktorom je miesto dodania tovaru alebo služby.

Príklad č. 1

Platiteľ dane A dodáva platiteľovi dane B poradenskú službu. Miesto dodania služby je v tuzemsku. Platiteľ dane A uplatní pri vyhotovení faktúry zákon o DPH platný v tuzemsku.

Príklad č. 2

Český podnikateľ identifikovaný pre DPH v Českej republike a registrovaný pre DPH podľa § 5 zákona o DPH predal slovenskému podnikateľovi nehnuteľnosť, ktorá sa nachádza v tuzemsku. Český podnikateľ uplatní pri vyhotovení faktúry zákon o DPH platný v tuzemsku.

Príklad č. 3

Platiteľ dane, ktorý je registrovaný pre DPH aj v Maďarsku, poskytuje maďarskému podnikateľovi konzultačné služby. Tieto služby poskytuje zo svojej prevádzkarne, ktorú má zriadenú v Maďarsku. Miesto dodania služby je v Maďarsku. Pri fakturácii služby sa uplatnia fakturačné pravidlá platné v Maďarsku, kde je miesto dodania služby. Osobou povinnou platiť daň v Maďarsku je platiteľ dane prostredníctvom svojej prevádzkarne z dôvodu, že sa prevádzkareň zúčastnila na dodaní služby. Z uvedeného dôvodu sa aj faktúra vyhotoví podľa predpisov platných v Maďarsku.

Príklad č. 4

Platiteľ dane dodáva tovar formou zásielkového predaja do Českej republiky osobám neidentifikovaným pre DPH. Miesto dodania tovaru je vzhľadom na dosiahnutý obrat stanovený Českou republikou v Českej republike. Pri fakturácii tovaru platiteľ dane nepostupuje podľa zákona o DPH platného v tuzemsku.

Pravidlá členského štátu, v ktorom je dodávateľ tovarov alebo služieb usadený

Odchyľne od predchádzajúceho pravidla podlieha fakturácia pravidlám uplatňovaným v členskom štáte, v ktorom má dodávateľ zriadené sídlo ekonomickej činnosti alebo prevádzkareň, z ktorej sa poskytuje plnenie, alebo ak takéto miesta neexistujú, v ktorom má trvalý pobyt alebo v ktorom sa obvykle zdržiava (kde je usadený), ak

- dodávateľ nie je usadený v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru alebo služby, alebo prevádzkareň, ktorú má zriadenú v tomto členskom štáte, nezasahuje do dodávky, a osobou povinnou platiť daň je príjemca,
- miesto dodania tovaru alebo služieb je mimo Európskej únie, teda v treťom štáte.

Príklad č. 5

Platiteľ dane uzatvoril zmluvu na dodanie okien spolu s ich montážou pre rakúskeho podnikateľa na nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v Rakúsku. Miesto dodania tovaru s montážou je v Rakúsku a osobou povinnou platiť daň je rakúsky podnikateľ. Platiteľ dane nie je usadený v Rakúsku a rovnako sa v Rakúsku obvykle nezdržiava. Pri vyhotovení faktúry platiteľ dane uplatní zákon o DPH platný v tuzemsku.

Príklad č. 6

Podnikateľ so sídlom v Českej republike je registrovaný pre DPH v tuzemsku podľa § 5 zákona o DPH, čo znamená, že nie je v tuzemsku usadený. Platiteľovi dane so sídlom v tuzemsku poskytuje poradenské služby. Miesto dodania služby je v tuzemsku a osobou povinnou platiť daň je platiteľ dane ako príjemca služby. Zahraničná osoba uplatní pri vyhotovení faktúry pravidlá platné v členskom štáte, v ktorom má svoje sídlo, teda v Českej republike.

Príklad č. 7

Platiteľ dane má v Poľsku zriadenú prevádzkareň, z ktorej poskytuje poradenské služby pre podnikateľa so sídlom v Českej republike. Platiteľ dane je registrovaný pre DPH aj v Poľsku, pričom v Českej republike nie je usadený. Miesto dodania služby je v Českej republike a osobou povinnou platiť daň je český podnikateľ ako príjemca služby. Pri fakturácii sa uplatnia fakturačné predpisy platné v Poľsku.

Na základe uvedeného, berúc do úvahy obidve uvedené pravidlá, je platiteľ dane povinný vyhotoviť faktúru podľa zákona o DPH platného v tuzemsku v nasledovných prípadoch:

- a) vzhľadom na pravidlo členského štátu, v ktorom je miesto dodania, pri
- dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku inej zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou; táto povinnosť sa týka aj prípadu prijatia platby pred týmto dodaním tovaru alebo služby,
 - dodaní tovaru formou zásielkového predaja s miestom dodania v tuzemsku; táto povinnosť sa týka aj prípadu prijatia platby pred týmto dodaním tovaru,
 - dodaní tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 zákona o DPH.
- b) vzhľadom na pravidlo členského štátu, v ktorom je usadený dodávateľ, pri
- dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v inom členskom štáte, keď je osobou povinnou platiť daň príjemca tovaru alebo služby, a to aj ak je dodanie tovaru alebo služby oslobodené od dane; táto povinnosť sa týka aj prípadu prijatia platby pred týmto dodaním tovaru alebo služby,
 - dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v treťom štáte pre zdaniteľnú osobu; táto povinnosť sa týka aj prípadu prijatia platby pred týmto dodaním tovaru alebo služby.

Podľa zákona o DPH platného v tuzemsku postupuje pri vyhotovení faktúry aj zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane a ktorá dodáva službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte alebo treťom štáte (§ 72 ods. 2). Táto povinnosť sa vzťahuje aj na prípad prijatia platby pred dodaním služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba dodávajú službu, pri ktorej je miesto dodania v inom členskom štáte a oslobodenie od dane, príp. zdanenie sa posudzuje podľa právneho predpisu členského štátu, kde je usadený zákazník, musí platiteľ dane, resp. zdaniteľná osoba, vyhotoviť vždy faktúru aj napriek tomu, že by bola služba oslobodená od dane. Uvedené neplatí v prípade dodania poisťovacích služieb podľa § 37 zákona o DPH a finančných služieb podľa § 39 zákona o DPH s miestom dodania v inom členskom štáte.

Dodanie nového dopravného prostriedku

Zákon o DPH v § 72 ods. 3 ustanovuje, že každá osoba, ktorá dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu, je povinná vyhotoviť o dodaní nového dopravného prostriedku faktúru podľa tohto zákona. Táto povinnosť sa týka každého dodávateľa nového dopravného prostriedku do iného členského štátu bez ohľadu na to, či je alebo nie je platiteľom dane. Vyhotovená faktúra musí obsahovať náležitosti uvedené v § 74 zákona o DPH, okrem iného aj údaje o dodanom novom dopravnom prostriedku podľa § 11 ods. 12 zákona o DPH /§ 74 ods. 1 písm. l) zákona/ tak, ako to bolo ustanovené aj do účinnosti novely zákona o DPH od 1.1.2013.

Faktúra vyhotovená odberateľom alebo treťou osobou

V zmysle ustanovenia § 72 ods. 4 zákona o DPH môže faktúru v mene a na účet dodávateľa tovaru alebo služby vyhotoviť odberateľ alebo tretia osoba. Ak má faktúru v mene a na účet dodávateľa vyhotoviť odberateľ, môže tak urobiť len vtedy, ak medzi dodávateľom a odberateľom je uzavretá písomná dohoda o vyhotovovaní faktúr. Táto dohoda musí obsahovať podmienky, ktoré musia byť splnené, aby dodávateľ akceptoval faktúry vyhotovené odberateľom. Pri vyhotovení faktúry odberateľom v mene a na účet dodávateľa sa postupuje podľa fakturačných pravidiel členského štátu, v ktorom je miesto dodania tovaru alebo služby.

Za správnosť údajov vo faktúre a za včasnosť jej vyhotovenia zodpovedá dodávateľ tovaru alebo služby. Uvedené platí aj v prípade, ak faktúru vyhotovuje v mene a na účet dodávateľa odberateľ alebo tretia osoba.

3. Lehoty na vyhotovenie faktúry - § 73 zákona o DPH

Vzhľadom na aplikačné problémy pri cezhraničných dodávkach tovarov alebo služieb, napríklad pri absencii faktúr pri zdaňovaní nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva a rovnako aj pri zdaňovaní cezhranične poskytovaných služieb, bolo nevyhnutné na úrovni komunitárneho práva ustanoviť, aby všetky členské štáty uzákoonili rovnakú lehotu na vyhotovenie faktúry. V záujme zlepšenia fungovania vnútorného trhu fakturačná smernica stanovuje v článku 222 harmonizovanú lehotu na vyhotovenie faktúry v dvoch prípadoch, a to pri dodaní tovaru oslobodeného od dane, kedy sa tovar prepravuje z členského štátu dodania do iného členského štátu, a pri dodaní služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom

štáte, kedy je osobou povinnou platiť daň príjemca služby. Cieľom tejto úpravy je, aby lehota na vyhotovovanie faktúr bola vo všetkých členských štátoch rovnaká a aby sa jednotne evidovali tieto transakcie v daňovom priznaní, prípadne v súhrnnom výkaze.

Zákon o DPH upravuje lehotu na vyhotovenie faktúry v § 73, pričom lehota uplatňovaná na vyhotovenie faktúry do 31.12.2012 sa novelou zákona o DPH od 1.1.2013 v zásade nezmenila. Naďalej totiž platí, že platiteľ dane, ktorý je podľa § 72 zákona o DPH povinný vyhotoviť faktúru, musí faktúru vyhotoviť do 15 dní odo dňa dodania tovaru alebo služby, prípadne do 15 dní odo dňa prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby. Zmena od 1.1.2013 nastala len v dvoch prípadoch cezhranične dodávaných tovarov a služieb, a to v prípade

- dodania tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 zákona o DPH,
- dodania služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte.

V týchto dvoch prípadoch sa faktúra musí vyhotoviť do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bol dodaný tovar oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH, alebo v ktorom bola dodaná služba alebo prijatá platba pred dodaním služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte. V prípade, že je pred dodaním tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH prijatá platba, zákon o DPH od 1.1.2013 neustanovuje povinnosť vyhotoviť faktúru.

Do 31.12.2012 zákon o DPH v § 71 ods. 1 ustanovoval, že ak v kalendárnom mesiaci vznikla platiteľovi dane daňová povinnosť prijatím jednej alebo viacerých platieb a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal jednu alebo viac platieb, mohol platiteľ dane vyhotoviť jednu faktúru, a to najneskôr do 15 dní od vzniku poslednej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na toto dodanie tovaru alebo dodanie služby v tomto kalendárnom mesiaci. V tejto súvislosti je potrebné poukázať na úpravu súhrnnej faktúry v § 75 ods. 1 zákona o DPH, ktorá od 1.1.2013 umožňuje platiteľovi dane a zdaniteľnej osobe, ktorá nie je platiteľom dane, vyhotoviť za viac platieb prijatých pred dodaním tovaru alebo dodaním služby súhrnnú faktúru, ktorá môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca. Ak za obdobie rovnakého kalendárneho mesiaca platiteľ dane prijme platbu pred dodaním tovaru alebo služby a zároveň dodá tovar alebo službu, môže na jednej faktúre uviesť údaje týkajúce sa prijatia platby a aj dodania tovaru alebo služby.

Príklad č. 8

Platiteľ dane prijal dňa 15.1.2014 od zákazníka preddavok na dodanie služby montáže technologickej linky v sume 5 000 eur, ktorú ukončil dňa 28.1.2014. Za dodanie služby bola dohodnutá protihodnota v sume 6 500 eur. Platiteľ dane vyhotovil faktúru dňa 29.1.2014, v ktorej okrem iného uviedol, že dňa 15.1.2014 prijal platbu na dodanie služby v sume 5 000 eur, ako deň dodania služby uviedol 28. január 2014 a k úhrade uviedol sumu 1 500 eur.

Príklad č. 9

Platiteľ dane sa dohodol s maďarským odberateľom identifikovaným pre DPH v Maďarsku, že mu dodá kovové výlisky. Na základe uzatvorenej zmluvy maďarský podnikateľ zaplatil dňa 15.1.2014 preddavok vo výške 70% dohodnutej protihodnoty. Platiteľ dane dodal odberateľovi kovové výlisky v troch dodávkach, a to dňa 14.2.2014, 28.2.2014 a 15.3.2014, ktoré na vlastné náklady prepravil do Maďarska. Keďže sa tovar dodáva opakovane, považuje sa za dodaný 28. februára 2014 a 31. marca 2014. Za dodávky kovových výliskov v mesiaci február 2014 je platiteľ dane povinný vyhotoviť faktúru do 15.3.2014 a za dodávku v mesiaci marec 2014 je

povinný vyhotoviť faktúru do 15.4.2014.

V prípade dodania služby sa za deň dodania považuje deň, kedy je skončené poskytovanie služby. Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, dodáva službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte, musí vyhotoviť faktúru do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola služba dodaná. Povinnosť vyhotoviť faktúru v prípade dodania služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte má platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, aj vtedy, ak prijme platbu pred dodaním tejto služby, a to do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola prijatá platba.

Príklad č. 10

Platiteľ dane poskytuje zdaniteľným osobám so sídlom v Českej republike a identifikovaným pre DPH v Českej republike prepravné služby. Prijemcovia služieb platia mesačne preddavky do 15. dňa bežného mesiaca vo výške 50% predbežne dohodnutej protihodnoty. Vyúčtovanie poskytnutých služieb v príslušnom kalendárnom mesiaci sa vykonáva do 5 dní po skončení kalendárneho mesiaca. Miesto dodania služby je v Českej republike a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. Platiteľ dane fakturuje cenu bez DPH a faktúru je povinný vyhotoviť do 15 dní po skončení každého kalendárneho mesiaca.

Novelou zákona o DPH sa od 1.1.2014 ustanovuje lehota na vyhotovenie dokladu, ktorým sa opravuje základ dane podľa § 25 ods. 1, a to v prípade:

- a) úplného alebo čiastočného zrušenia dodávky tovaru alebo služby a úplného alebo čiastočného vrátenia dodávky tovaru,
- b) zníženia ceny tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti,
- c) zvýšenia ceny tovaru alebo služby.

Doklad o oprave základu dane, ktorým sa mení pôvodná faktúra a ktorý sa jednoznačne vzťahuje k pôvodnej faktúre, sa považuje za zjednodušenú faktúru. Od 1.1.2014 sa ustanovenie § 73 dopĺňa o písmeno e), ktoré znie:

„e) od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom nastala skutočnosť rozhodná pre vykonanie opravy základu dane podľa § 25 ods. 1.“

To znamená, že platiteľ dane, na ktorého sa vzťahuje povinnosť vyhotoviť faktúru podľa § 72 zákona o DPH, je pri vykonaní opravy základu dane podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH povinný vyhotoviť doklad o oprave základu dane do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom nastala skutočnosť rozhodujúca pre opravu základu dane podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH. Doklad o oprave základu dane, ktorý mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa k nej vzťahuje, musí podľa § 74 ods. 3 písm. d) zákona o DPH obsahovať poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré sa menia.

Príklad č. 11

Platiteľ dane dodal dňa 13. februára 2014 odberateľovi v tuzemsku tovar v celkovej hodnote 4 800 eur (základ dane 4 000 eur + DPH 800 eur). Na základe uplatnenej reklamácie odberateľ vrátil dodávateľovi 5 ks výrobkov v celkovej sume 480 eur (základ dane 400 eur + DPH 80 eur) dňa 21. marca 2014 z dôvodu, že nevyhovujú dohodnutým kvalitatívnym podmienkam. Keďže došlo k čiastočnému vráteniu dodávky tovaru, dodávateľ tovaru je povinný vykonať opravu

základu dane podľa § 25 ods. 1 písm. a) zákona o DPH a do 15. apríla 2014 vyhotoviť doklad o oprave základu dane s údajmi uvedenými v § 74 ods. 3 písm. d) zákona o DPH.

4. Obsah faktúry - § 74 zákona o DPH

Zákon o DPH od 1.1.2013 ustanovuje rovnaký obsah faktúr v prípade dodania tovarov alebo služieb s miestom dodania v tuzemsku ako aj s miestom dodania v inom členskom štáte alebo v treťom štáte, ak dodávateľovi tovaru alebo služby vzniká povinnosť vyhotoviť faktúru podľa § 72 zákona o DPH. Z uvedeného dôvodu sa spresnila identifikácia dodávateľa tovaru alebo služby, na základe čoho sa vo faktúre musí uvádzať meno a priezvisko zdaniteľnej osoby alebo názov zdaniteľnej osoby, adresa jej sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresa miesta, kde sa obvykle zdržiava, a jej identifikačné číslo pre daň, pod ktorým tovar alebo službu dodala. V prípade identifikácie príjemcu tovaru alebo služby sa vo faktúre musí uvádzať meno a priezvisko príjemcu tovaru alebo služby alebo názov príjemcu tovaru alebo služby, adresa jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresa miesta, kde sa obvykle zdržiava, a jeho identifikačné číslo pre daň, pod ktorým mu bol dodaný tovar alebo pod ktorým mu bola dodaná služba.

Ostatné náležitosti faktúry, ako poradové číslo faktúry, ktoré by malo byť v prípade vydaných faktúr chronologické, dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry, ďalej dátum vyhotovenia faktúry, množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby, jednotková cena bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene, výška dane spolu v eurách, ktorá sa má zaplatiť, alebo údaj o dodanom novom dopravnom prostriedku podľa § 11 ods. 12, ak predmetom fakturácie je dodanie nového dopravného prostriedku, ostávajú po 1.1.2013 bez zmeny. Ak sa faktúra posielala elektronicky, má sa za to, že v ten istý deň, kedy je zaslaná odberateľovi, je táto faktúra vyhotovená. V prípade základu dane je v § 74 ods. 1 písm. g) zákona o DPH spresnené, že základ dane sa uvedie pre každú sadzbu dane. Pri oslobodení od dane sa od 1.1.2013 musí v zmysle § 74 ods. 1 písm. h) zákona o DPH vo faktúre uviesť odkaz na ustanovenie tohto zákona alebo smernice Rady 2006/112/ES alebo slovná informácia „dodanie je oslobodené od dane“. Pokiaľ sa uplatňuje osobitná úprava podľa § 66 zákona o DPH, naďalej platí, že vo faktúre sa nesmie uviesť výška dane. Od 1.1.2013 sa musí vo faktúre presnejšie vyjadrovať slovná informácia vyjadrujúca napríklad, že ide o vyhotovenie faktúry odberateľom, alebo prenesenie daňovej povinnosti, prípadne úpravu zdaňovania prirážky. Predmetné slovné informácie upravuje zákon o DPH v § 74 ods. 1 písm. j), k), m) a n).

Ak sa dodáva tovar alebo služba s miestom dodania v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca tovaru alebo služby, faktúra nemusí obsahovať

- základ dane pre každú sadzbu dane /§ 74 ods. 1 písm. g)/,
- jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene /§ 74 ods. 1 písm. g)/,
- uplatnenú sadzbu dane alebo oslobodenie od dane; pri oslobodení od dane sa uvedie odkaz na ustanovenie tohto zákona alebo smernice Rady 2006/112/ES alebo slovná informácia „dodanie je oslobodené od dane“ /§ 74 ods. 1 písm. h)/,
- výšku dane spolu v eurách, ktorá sa má zaplatiť /§ 74 ods. 1 písm. i)/,

ak formou odkazu na množstvo alebo rozsah a druh tovaru alebo služby možno určiť základ dane.

Ak tovar alebo službu dodáva DPH skupina, nedochádza v prípade vyhotovenia faktúry od 1.1.2013 k žiadnej zmene. V rámci identifikácie dodávateľa tovaru alebo služby sa vo faktúre uvedie meno a adresa sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne člena skupiny, ktorý dodáva tovar alebo službu, a identifikačné číslo pre daň skupiny.

Zjednodušené faktúry

S účinnosťou od 1.1.2013 dochádza k určitým zmenám aj v prípade zjednodušených faktúr, ktoré nemusia obsahovať všetky údaje uvedené v § 74 ods. 1 zákona o DPH. Novou zjednodušenou faktúrou od 1.1.2013 je podľa § 74 ods. 3 písm. a) zákona o DPH **doklad za tovar alebo službu, ak cena vrátane dane nie je viac ako 100 eur**, ak doklad obsahuje všetky náležitosti uvedené v § 74 ods. 1 zákona o DPH okrem údajov podľa odseku 1 písm. b) a g). To znamená, že doklad za tovar alebo službu, ktorých cena vrátane dane nie je viac ako 100 eur, sa považuje za faktúru na účely dane z pridanej hodnoty aj napriek tomu, že v tomto doklade nie je uvedené priezvisko a meno alebo názov príjemcu tovaru alebo služby, adresa jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresa miesta, kde sa obvykle zdržiava, jeho identifikačné číslo pre daň /§ 74 ods. 1 písm. b) zákona o DPH/ a jednotková cena podľa § 74 ods. 1 písm. g) zákona o DPH. Môže ísť o doklad, ktorý je vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou, ale aj o doklad, ktorý nie je vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou.

Aj keď od 1.1.2013 zákon o DPH samostatne neupravuje cestovný lístok vydaný prevádzkovateľom verejnej hromadnej dopravy osôb, ktorý je platiteľom dane, môže byť považovaný za faktúru podľa § 74 ods. 3 písm. a) zákona o DPH, a to v tom prípade, ak bude obsahovať všetky náležitosti uvedené v § 74 ods. 1 zákona o DPH, okrem údajov uvedeného v písm. b) a jednotkovej ceny podľa písm. g) tohto ustanovenia, a jeho cena vrátane dane nepresiahne 100 eur.

Ďalším príkladom zjednodušenej faktúry môžu byť doklady vyhotovené v parkovacích automatoch za podmienky, ak cena vrátane dane bude nižšia ako 100 eur a tieto doklady budú obsahovať všetky náležitosti uvedené v § 74 ods. 1 zákona o DPH okrem údajov uvedeného v písm. b) a jednotkovej ceny podľa písm. g) tohto ustanovenia.

Ak je **doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou** podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice v znení neskorších predpisov, zjednodušenou faktúrou je, ak

- cena tovaru alebo služby vrátane dane uhradená v hotovosti nie je viac ako 1 000 eur,
- cena tovaru alebo služby vrátane dane uhradená inými platobnými prostriedkami nahrádzajúcimi hotovosť nie je viac ako 1 600 eur.

Uvedené doklady vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou nemusia obsahovať údaje podľa § 74 ods. 1 písm. b) zákona o DPH – priezvisko a meno alebo názov príjemcu tovaru alebo služby, adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava, jeho identifikačné číslo pre daň a jednotkovú cenu podľa § 74 ods. 1 písm. g) zákona o DPH. Zjednodušené doklady vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou budú

na účely dane z pridanej hodnoty uznané ako faktúry len v prípade, ak ich vyhotoví platiteľ dane, ktorý eviduje tržby podľa zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice v znení neskorších predpisov. Za zjednodušenú faktúru sa bude doklad vyhotovený elektronicou registračnou pokladnicou považovať aj vtedy, ak cena tovaru alebo služby vrátane dane bude čiastočne uhradená v hotovosti (maximálne do výšky 1 000 eur vrátane dane) a čiastočne inými platobnými prostriedkami nahrádzajúcimi hotovosť, ak cena vrátane dane na doklade vyhotovenom elektronicou registračnou pokladnicou nie je viac ako 1 600 eur (napríklad, ak cena vrátane dane je vo výške 1 500 eur - v hotovosti uhradená cena maximálne vo výške 1 000 eur a inými platobnými prostriedkami vo výške 500 eur alebo v hotovosti uhradená cena vo výške 900 eur a inými platobnými prostriedkami vo výške 600 eur, a pod.).

Novelou zákona o DPH sa s účinnosťou od 2.1.2013 dopĺňa § 74 ods. 3 písm. b) o doklad vyhotovený tankovacím automatom pre bezobslužné čerpanie pohonných látok. Ak je cena tovaru vrátane dane na základe tohto dokladu uhradená elektronicou platobným prostriedkom, a táto cena nie je viac ako 1 600 eur, doklad vyhotovený tankovacím automatom pre bezobslužné čerpanie pohonných látok sa považuje za zjednodušenú faktúru.

Za zjednodušenú faktúru sa na účely dane z pridanej hodnoty naďalej považuje **podkladová časť nálepky**, ktorou sa preukazuje zaplatenie úhrady za užívanie diaľnic, ciest pre motorové vozidlá a ciest I. triedy v tuzemsku, ktorá ostane príjemcovi služby po oddelení nalepovacej časti nálepky, za podmienky, ak podkladová časť nálepky obsahuje obchodné meno dodávateľa služby a jeho identifikačné číslo pre daň, dátum predaja nálepky, cenu vrátane dane a sumu dane.

Medzi zjednodušené faktúry sa v zmysle § 71 ods. 2 zákona o DPH od 1.1.2013 zaraďuje faktúra, ktorou je každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje. Táto faktúra musí obsahovať poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré sa menia.

Zákon o DPH v § 74 ods. 4 jednoznačne od 1.1.2013 ustanovuje, v ktorých prípadoch nie je možné vyhotoviť zjednodušenú faktúru v zmysle § 74 ods. 3 písm. a) a b) zákona o DPH. Ide o tieto prípady:

- dodanie tovaru alebo služby s miestom dodania v inom členskom štáte, keď je osobou povinnou platiť daň príjemca tovaru alebo služby, a to aj vtedy, ak je dodanie tovaru alebo služby oslobodené od dane - § 72 ods. 1 písm. b),
- dodanie tovaru formou zásielkového predaja s miestom dodania v tuzemsku - § 72 ods. 1 písm. d),
- dodanie tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 - § 72 ods. 1 písm. e).

5. Súhrnná faktúra - § 75 zákona o DPH

V prípade možnosti vyhotoviť súhrnnú faktúru nedošlo na základe novely zákona o DPH od 1.1.2013 k zmene. Ak platiteľ dane, príp. zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, uskutoční v priebehu kalendárneho mesiaca viac dodaní tovarov alebo služieb alebo prijme viac platieb pred dodaním tovaru alebo služieb, môže vyhotoviť jednu súhrnnú faktúru, pričom táto súhrnná faktúra môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca. Súhrnná faktúra sa musí vyhotoviť do 15 dní od skončenia kalendárneho mesiaca.

Do 31.12.2012 sa podľa § 71 ods. 3 zákona o DPH za faktúru považovala aj dohoda o platbách nájomného, ktorá je súčasťou nájomnej zmluvy, ak obsahovala údaje podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH, a dohoda o platbách, ktorá je súčasťou zmluvy o dodaní elektriny, plynu, vody, tepla, ak pokrýva obdobie najviac 12 kalendárnych mesiacov a ak obsahuje údaje podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH. Uvedená skutočnosť sa v zákone o DPH platnom od 1.1.2013 rieši v § 75 v rámci súhrnných faktúr. Zákon o DPH ustanovuje, že ak dohoda o platbách, ktorá je súčasťou zmluvy o dodaní elektriny, plynu, vody alebo tepla, pokrýva obdobie najviac 12 kalendárnych mesiacov, a dohoda o platbách nájomného, ktorá je súčasťou nájomnej zmluvy, obsahujú údaje podľa § 74 ods. 1 zákona o DPH, platiteľ dane nie je povinný mesačne vyhotovovať faktúru za každý opakovane dodaný tovar alebo službu, ak miesto dodania tovaru alebo služby je v tuzemsku a príjemca plnenia má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje, v tuzemsku.

6. Uchovávanie faktúr - § 76 zákona o DPH

Väčšina ustanovení platných do 31.12.2012 ohľadne uchovávaní faktúr zostala nezmenená aj po novele zákona o DPH od 1.1.2013 v nadväznosti na fakturačnú smernicu.

Platiteľ dane je naďalej povinný uchovávať

- kópie faktúr, ktoré vyhotovil alebo ktoré vyhotovil v jeho mene a na jeho účet odberateľ alebo tretia osoba, po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
- prijaté faktúry vyhotovené zdaniteľnou osobou alebo treťou osobou v jej mene a na jej účet po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
- prijaté faktúry vzťahujúce sa na investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH do konca obdobia na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a 54a zákona o DPH,
- dovozné doklady a vývozné doklady potvrdené colným orgánom do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie 10 rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú.

Zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, je povinná uchovávať

- kópie faktúr podľa § 72 ods. 2 zákona o DPH, ktoré vyhotovila alebo ktoré vyhotovil v jej mene a na jej účet odberateľ alebo tretia osoba, po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
- prijaté faktúry vzťahujúce sa na tovary a služby, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň, po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

Právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je povinná uchovávať prijaté faktúry vzťahujúce sa na tovary a služby, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň, po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

Podľa § 76 ods. 4 zákona o DPH je každá osoba, ktorá predá nový dopravný prostriedok do iného členského štátu, a každá osoba, ktorá kúpi nový dopravný prostriedok z iného členského štátu, povinná uchovať faktúru o predaji alebo kúpe nového dopravného prostriedku po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, v ktorom došlo k predaju alebo kúpe.

Vo Vysvetlivkách k pravidlám fakturácie sa uvádza, že členské štáty môžu určiť obdobie uchovávanía faktúr pre dodávateľa tovarov alebo služieb len vtedy, ak je miestom dodania daný členský štát. Dodávateľ uskutočňujúci dodania tovarov alebo služieb v inom členskom štáte, ktoré sú napríklad predmetom prenesenia daňovej povinnosti, by mal dodržiavať pravidlá uchovávanía faktúr toho členského štátu, v ktorom sa dodanie uskutočňuje.

Uchovávanie faktúr v pôvodnej forme

V zmysle novely zákona o DPH účinnej od 1.1.2013 bolo stanovené, že platiteľ dane, zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, a právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, musia uchovávať faktúry v pôvodnej forme, v akej sa poslali alebo sprístupnili. Slovenská republika pôvodne využila možnosť danú článkom 247 ods. 2 fakturačnej smernice, v zmysle ktorého môžu členské štáty vyžadovať, aby sa faktúry uchovávali v pôvodnej forme, v akej sa zaslali alebo sprístupnili, či už na papieri alebo elektronicky. Zákonom č. 440/2012 Z. z., ktorým sa novelizuje zákon o DPH, sa s účinnosťou od 2.1.2013 v § 76 ods. 5 vypustila prvá veta, čo znamená, že sa upustilo od povinnosti uchovávať faktúry v pôvodnej forme, v akej sa poslali alebo sprístupnili. Osoby povinné uchovávať faktúry si môžu zvoliť formu ich uchovávanía bez ohľadu na to, ako boli faktúry poslané alebo sprístupnené. Je na zvážení týchto osôb, či budú faktúry uchovávať v elektronickej alebo papierovej forme. Zdaniteľná osoba, ktorá uchováva faktúry elektronicky, je povinná umožniť daňovému úradu na účely kontroly prístup k týmto faktúram, ich sťahovanie a používanie.

V praxi sa mnohokrát stáva, že údaje na dokladoch vyhotovených elektronicou registračnou pokladnicou podľa § 74 zákona o DPH nie sú počas celej doby uchovávanía viditeľné. V takomto prípade sa odporúča vyhotoviť si kópiu takéhoto dokladu.

Elektronickým uchovávaním faktúry sa podľa § 76 ods. 6 zákona o DPH rozumie uloženie údajov vykonané prostredníctvom elektronickeho zariadenia na spracovanie vrátane digitálnej kompresie a uchovávanie údajov použitím drôtových, rádiových, optických alebo iných elektromagnetických prostriedkov.

Preklad faktúry vyhotovenej v cudzom jazyku

Podľa § 76 ods. 7 zákona o DPH sú platiteľ dane a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, povinní na požiadanie daňového úradu na účel kontroly zabezpečiť preklad faktúry vyhotovenej alebo prijatej v cudzom jazyku, do slovenského jazyka. Ustanovenie osobitného predpisu, ktorým je § 5 zákona č. 563/2009 Z. z., týmto nie je dotknuté. Povinnosť zabezpečiť preklad faktúry do slovenského jazyka sa týka konkrétnych faktúr, ktoré je potrebné skontrolovať v rámci kontroly, či už v rámci daňovej kontroly alebo miestneho zisťovania.

Príloha:

Vysvetlivky, Pravidlá fakturácie DPH (smernica Rady 2010/45/EÚ)

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej a colnej metodiky
Január 2014*