

Usmernenie k vykazovaniu opravných faktúr v kontrolnom výkaze podanom podľa § 78a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

Podľa § 78a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) musí kontrolný výkaz obsahovať údaje o daňovej povinnosti a odpočítaní dane za príslušné zdaňovacie obdobie v členení uvedenom v písm. a) až d) tohto ustanovenia. V tejto súvislosti platiteľ dane uvádza v kontrolnom výkaze údaje z faktúry podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH, ktorou sa rozumie každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje (ďalej len „opravná faktúra“).

Z opravnej faktúry sa v kontrolnom výkaze uvádzajú nasledovné údaje:

- identifikačné číslo pre daň odberateľa alebo dodávateľa, pod ktorým bolo alebo má byť plnenie (tovar alebo služba) dodané
- poradové číslo opravnej faktúry
- poradové číslo pôvodnej vyhotovenej/prijatej faktúry
- rozdiel základu dane a sumy dane v eurách, sadzba dane, rozdiel v sume odpočítanej dane v eurách, druh a množstvo tovaru, ak je faktúra vyhotovená na dodanie tovaru, z ktorého je povinný platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. h) a i) zákona o DPH, prvé štyri číslice číselného kódu podľa spoločného colného sadzovníka a množstvo tovaru, ak je faktúra vyhotovená na dodanie tovaru, z ktorého je povinný platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona o DPH; údaje sa uvádzajú len vtedy, ak sa menia.

Zákon o DPH neustanovuje odlišné vykazovanie opravnej faktúry v kontrolnom výkaze v prípade, ak sa opravná faktúra vyhotovuje na základe opravy základu dane podľa § 25 zákona o DPH alebo sa vyhotovuje na základe zistenia, že v pôvodnej faktúre sú uvedené nesprávne údaje.

Príklad

Platiteľ dane dodal v januári 2014 inému platiteľovi dane mobilné telefóny. Vo faktúre vyhotovenej na dodanie mobilných telefónov uviedol cenu 6 000 eur a informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“. Za zdaňovacie obdobie január 2014 platiteľ dane (dodávateľ) neuviedol v podanom daňovom priznaní základ dane a daň, keďže osobou povinnou platiť daň mal byť kupujúci. Následne vo februári 2014 platiteľ dane na základe reklamácie kupujúceho zistil, že omylom vo faktúre uviedol cenu 6 000 eur, pričom mal uviesť cenu 4 500 eur. Na základe tejto skutočnosti je zrejmé, že v januári 2014 nemal byť uplatnený prenos daňovej povinnosti na kupujúceho. Platiteľ dane (dodávateľ) vyhotovil vo februári 2014 opravnú faktúru, v ktorej uviedol základ dane 4 500 eur + 20% DPH v sume 900 eur, spolu 5 400 eur.

Postup dodávateľa tovaru

- podá dodatočné daňové priznanie k daňovému priznaniu za január 2014, pretože mal zdaniť dodanie tovaru v tuzemsku
- nepodáva dodatočný kontrolný výkaz
- opravnú faktúru uvedie v kontrolnom výkaze za február 2014, v ktorom vyhotovil opravnú faktúru, pričom v kontrolnom výkaze v časti C.1. uvedie nasledovné údaje:
 - stĺpec 1 – identifikačné číslo pre daň odberateľa
 - stĺpec 2 – poradové číslo opravnej faktúry
 - stĺpec 3 – poradové číslo pôvodnej vyhotovenej faktúry
 - stĺpec 4 - rozdiel v základe dane 1 500 eur so znamienkom mínus
 - stĺpec 5 – rozdiel v sume dane 900 eur, ktorá je uvedená v opravnej faktúre (základ dane 4 500 eur x 20% sadzba dane)
 - stĺpec 6 – sadzba dane 20%

- stĺpec 7 – zostane prázdny
- stĺpec 8 – zostane prázdny, nedochádza k zmene údajov
- stĺpec 9 – zostane prázdny, nedochádza k zmene
- stĺpec 10 – zostane prázdny, nedochádza k zmene údajov

Postup kupujúceho

- keďže kupujúci reklamoval vyhotovenú faktúru, neuplatnil prenos daňovej povinnosti v januári 2014 a neodpočítal daň z dodaného tovaru
- v kontrolnom výkaze za zdaňovacie obdobie február 2014 uvedie opravnú faktúru, ktorá mu bola doručená vo februári 2014 a v časti C.2. uvedie nasledovné údaje:
 - stĺpec 1 – identifikačné číslo pre daň dodávateľa
 - stĺpec 2 – poradové číslo opravnej faktúry
 - stĺpec 3 – poradové číslo pôvodnej prijatej faktúry
 - stĺpec 4 – rozdiel základu dane v sume 1 500 eur so znamienkom mínus
 - stĺpec 5 – rozdiel sumy dane 900 eur (základ dane 4 500x20% sadzba dane = 900 eur)
 - stĺpec 6 – sadzba dane 20%
 - stĺpec 7 – 900 eur, ak platiteľ dane uplatňuje nárok na odpočítanie dane v plnom rozsahu v zdaňovacom období, v ktorom vykazuje opravnú faktúru.

Opravná faktúra vyhotovená k dokladu z ERP

Ak má doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou (ERP) všetky náležitosti faktúry podľa § 74 ods. 1 zákona o DPH, a ide o prípad, kedy je platiteľ dane povinný vyhotoviť faktúru, ide o riadnu faktúru a údaje z takéhoto dokladu platiteľ dane uvedie v časti A.1. kontrolného výkazu k DPH (prípadne aj v D.1., ak údaje z tohto dokladu nevie vylúčiť z celkového obratu evidovaného ERP). Ak platiteľ dane vyhotoví opravnú faktúru k takto vyhotovenej faktúre, údaje z opravnej faktúry uvádza v časti C.1. kontrolného výkazu.

Opravná faktúra vyhotovená k faktúre na dodanie tovarov podliehajúcich samozdaneniu podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona o DPH – množstevné zľavy

Platiteľ dane, ktorý uvádza v kontrolnom výkaze opravnú faktúru (§ 71 ods. 2 zákona o DPH), uvádza všetky čísla pôvodných faktúr, ak sa opravnou faktúrou menia údaje viacerých pôvodných faktúr. Poradové číslo každej pôvodnej vyhotovenej faktúry uvedie platiteľ dane v každom riadku samostatne, pričom ostatné príslušné stĺpce C.1. alebo C.2. kontrolného výkazu vyplní pre každú pôvodnú vyhotovenú faktúru zvlášť. Stĺpce „rozdiel základu dane v eurách“ a „rozdiel sumy dane v eurách“ vyplní tak, že príslušný rozdiel základu dane a sumy dane v eurách uvedie pre každú pôvodnú vyhotovenú faktúru osobitne.

V prípade vyhotovenia opravnej faktúry na základe poskytnutia množstevných zliav je platiteľom dane umožnené uviesť v časti C kontrolného výkazu údaje v jednom riadku, pričom v kolónke „Poradové číslo pôvodnej vyhotovenej faktúry“ sa uvedie poradové číslo poslednej pôvodnej vyhotovenej faktúry, ku ktorej je vydaný opravný doklad. Vyplyva to z bodu 5. dodatku č. 1 k poučeniu na vyplnenie kontrolného výkazu k DPH.

Pokiaľ sa však vyhotovuje opravná faktúra na základe poskytnutia množstevných zliav k faktúre na dodanie tovarov, u ktorých sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na kupujúceho podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona o DPH, nie je možné uplatniť dodatok č. 1 k poučeniu na vyplnenie kontrolného výkazu. Pri týchto tovaroch je potrebné uviesť rozdiel základu dane pre každý druh tovaru osobitne. Na strane 17 poučenia na vyplnenie kontrolného výkazu sa uvádza, že ak ide o opravnú faktúru vyhotovenú k dodaniam rôznych tovarov, ktoré nepatria do rovnakého 4-miestneho číselného kódu spoločného colného sadzovníka, uvedie sa rozdiel pre každý druh tovaru osobitne.

Vykázanie opravnej faktúry k faktúre na dodanie tovaru v časti C.2. kontrolného výkazu, ak na tejto faktúre nie je uvedené poradové číslo pôvodnej faktúry

Ak na opravnej (výúčtovacej) faktúre chýba poradové číslo pôvodnej faktúry, má sa za to, že táto faktúra nemá všetky predpísané náležitosti podľa zákona o DPH. Pokiaľ odberateľ nevie zabezpečiť, aby opravný doklad bol zo strany dodávateľa tovaru doplnený o poradové číslo pôvodnej faktúry, uvedie v kolónke „Poradové číslo pôvodnej prijatej faktúry“ v časti C.2. kontrolného výkazu údaj „0“.

Oprava množstva tovaru uvedeného vo faktúre na prijatie platby na budúce dodanie tovaru

Z poučenia na vyplnenie kontrolného výkazu k DPH (str. 12) vyplýva, že ak je k tovarom podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona o DPH vyhotovená faktúra o prijatej platbe (napríklad vo výške 50% ceny bez dane) a aj faktúra o dodaní týchto tovarov, platiteľ dane vyplní stĺpce „Množstvo tovaru“ a „Merná jednotka“ len jedenkrát, pričom do stĺpca „Množstvo tovaru“ uvedie celkové množstvo, ktoré sa má dodať. Platiteľ dane však musí zväžiť, kedy je vzhľadom na realizáciu zdaniteľného obchodu najsprávnejšie z jeho pohľadu uviesť množstvo tovaru v kontrolnom výkaze, či už pri uvedení faktúry o prijatí preddavku na budúce dodanie tovaru alebo až pri uvedení faktúry na dodanie tovaru, aby sa vyhol prípadným opravám už uvedeného množstva tovaru v kontrolnom výkaze.

Príklad

Platiteľ dane vyhotovil v januári 2014 faktúru na prijatie platby vo výške 50% protihodnoty dodávaného tovaru. Na faktúre uviedol množstvo tovaru 100 ks MT. V kontrolnom výkaze za január uviedol faktúru za prijatie platby a vykázal aj celkové množstvo tovaru, ktoré sa má dodať – 100 ks mobilných telefónov. Následne vo februári 2014 platiteľ dane dodá len 80 ks mobilných telefónov. Vo faktúre za dodanie tovaru uvedie, že ide o dodanie 80 ks mobilných telefónov a k úhrade uvedie 30% z pôvodne dohodnutej protihodnoty.

Je zrejmé, že faktúra vyhotovená z dôvodu prijatia platby nemá správne údaje (pôvodne uvedené množstvo 100 ks a dodaných bolo len 80 ks). Oprava údajov v kontrolnom výkaze by bola najjednoduchšia, ak by platiteľ dane vyhotovil opravnú faktúru k faktúre o prijatej platbe, i keď len na opravu množstva a túto by uviedol v časti C.1. kontrolného výkazu za obdobie, kedy vyhotoví opravnú faktúru. Zo zákona o DPH však nevyplýva, že by platiteľ dane bol povinný vyhotoviť opravnú faktúru, pokiaľ nejde o opravu základu dane a dane. Pokiaľ by platiteľ dane uviedol množstvo dodaného tovaru až na základe faktúry vyhotovenej na dodanie tovaru, údaje by boli v kontrolnom výkaze uvedené v správnej výške

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