

Daňová povinnosť a vyhotovenie faktúry pri zálohovej platbe

Z ustanovenia § 19 ods. 4 zákona o DPH č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov vyplýva, že keď platiteľ pred dodávkou tovaru alebo služby (pred uskutočnením zdaniteľného plnenia) požaduje od svojho odberateľa zaplatenie čiastočnej alebo plnej úhrady (t. j. žiada zaplatenie preddavku, resp. zálohy), je povinný odvieť z takejto prijatej platby DPH. Daňová povinnosť vzniká **z titulu prijatia platby** dodávateľom – platiteľom (na účet alebo v hotovosti), **nie z titulu samotného vyhotovenia zálohovej faktúry**. Daňová povinnosť pri prijatí zálohovej platby je viazaná na vznik daňovej povinnosti z budúcej konkrétnej dodávky tovaru alebo služby.

Základ dane, povinnosť vyhotovenia faktúry

Základom dane je v súlade s § 22 ods. 1 zákona prijatá suma, ktorá zahŕňa v sebe i samotnú DPH. Platí to i v prípade, ak by dodávateľ s odberateľom nemali výslovne dohodnuté, že záloha obsahuje v sebe i DPH. V prípade, ak by si však zmluvní partneri dohodli, že záloha, ktorá bude zaplatená, je bez DPH, potom vychádzajúc z tejto skutočnosti odberateľ uhradí sumu zálohy zvýšenú o DPH a dodávateľ za prijatú platbu vyhotoví faktúru.

Podmienkou, aby k zdaneniu zálohovej platby došlo a tým aj k vyhotoveniu faktúry s náležitosťami na účely DPH, je to, že **prijatá záloha má priamu väzbu na konkrétne dodanie tovaru alebo služby, ku ktorému má v budúcnosti dôjsť**.

Príklad:

Hodnota dodávky tovaru, ktorú má odberateľ zaplatiť dodávateľovi – platiteľovi dane, je 2 380 €. Dňa 20. 8. 2010 dôjde k prijatiu zálohy vo výške 50 % ceny, k samotnému dodaniu dôjde dňa 20. 9. 2010. Dodávateľ je povinný do 4. 9. 2010 (do 15 dní) vyhotoviť faktúru pre odberateľa, dodávateľovi vznikne daňová povinnosť (20. 8. 2010) a odberateľovi právo na odpočítanie dane:

Základ dane: 1 000 € DPH 19 % = 190 € celkom 1 190 €

Po dodaní tovaru do 15 dní, t. j. do 5. 10. 2010, vyhotoví dodávateľ ďalšiu faktúru, daňová povinnosť mu vznikne dňa 20. 9. 2010, odberateľovi na základe faktúry vznikne právo na odpočítanie dane:

Základ dane: 2 000 € DPH 19 % = 380 € celkom 2 380 €

Odpočet zálohy: – 1 000 € DPH 19 % = 190 € celkom – 1 190 €

K úhrade a odvod DPH: 1 000 € DPH 19 % = 190 € celkom 1 190 €

Skutočnosť, že k povinnosti platiteľa **vyhotoviť faktúru** s náležitosťami na účely DPH dochádza i pri prijatí platby pred dodaním tovaru alebo služby, vyplýva z ustanovení § 71 ods. 1 (pri tuzemských dodávkach), § 72 ods. 1 (pri dodaní tovaru do iného členského štátu), § 73 ods. 1 (pri dodaní služby do iného členského štátu). Zákon stanovuje lehotu, v ktorej má byť faktúra vyhotovená – do 15 dní po dodaní. Nesplnenie tejto lehoty je považované za **porušenie nepeňažnej povinnosti** vyplývajúcej zo zákona o DPH, za čo môže správca dane uložiť pokutu podľa § 35 ods. 15 zákona o správe daní.

Záloha vo výške 100 %

Ak je platba pred uskutočnením zdaniteľného obchodu prijatá v 100 % výške, vystaví platiteľ faktúru do 15 dní od prijatia platby, pri následnom dodaní tovaru alebo služby už platiteľ **nemusí vystaviť ďalšiu faktúru na účely DPH**, t. j. s náležitosťami podľa § 71 ods. 2, stačí vyhotovenie účtovnej faktúry.

Daňová povinnosť totiž vznikla v plnej výške už pri prijatí zálohy a **lehota na vyhotovenie faktúry sa odvíja od momentu vzniku daňovej povinnosti**.

Súhrnná faktúra

V súlade s ustanovením § 75 ods. 1 zákona o DPH platiteľ môže v prípade, ak prijme jednu alebo viac platieb pred dodaním tovaru alebo služby, vyhotoviť jednu súhrnnú faktúru, a to za podmienky, že táto faktúra zahŕňa najviac obdobie jedného kalendárneho mesiaca. Lehota na vyhotovenie súhrnnej faktúry je do 15 dní po uplynutí tohto kalendárneho mesiaca.

Záloha pri opakovanom zdaniteľnom plnení

Pri opakovanom dodaní služby – napr. nájme nehnuteľnosti, podľa § 19 ods. 3 zákona o DPH účinného od 1. 1. 2010 sa za deň dodania a tým aj za deň vzniku daňovej povinnosti považuje posledný deň obdobia, na ktoré sa vzťahuje prijatá platba (v ustanovení sú upravené aj podmienky vzniku daňovej povinnosti v osobitných prípadoch). Daňová povinnosť však môže dodávateľovi – prenajímateľovi, vzniknúť aj skôr (podľa § 19 ods. 4), v prípade ak odberateľ – nájomca, úhradu vykoná a dodávateľ – prenajímateľ, ju aj prijme pred posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba vzťahuje.

Do 1. 1. 2010 platilo, že deň dodania pri opakovanej dodávke bol najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba vzťahovala. Platitelia mali napr. pri nájomných zmluvách často dohodnutý platobný kalendár, v ktorom bol väčšinou deň splatnosti nájmu určený pred posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba vzťahovala. Teda pri nájomnom za február napr. bola stanovená splatnosť 5. 2., resp. aj skôr, napr. 15. 1. V zmysle zákona o DPH účinného do 31. 12. 2009 si platitelia tak mohli stanoviť deň dohodnutej splátky za deň dodania opakovanej služby. Podľa takýchto dohôd uzavretých pred 1. 1. 2010 však už nebolo možné určiť deň dodania opakovanej služby v roku 2010. Pri mesačnom nájomnom sa bez ohľadu na to, kedy má byť splátka nájomného zaplatená, považuje za **deň dodania opakovanej služby vždy posledný deň príslušného mesiaca** (31. 1., 28. 2. atď.), resp. štvrtroka, prípadne inak dohodnutého obdobia.

Príklad:

Spoločnosť vystavila dňa 21. 12. 2009 faktúru za nájom na obdobie január 2010. Splatnosť faktúry bola 31. 12. 2009, avšak faktúra bola zaplatená až v januári.

Podľa zákona o DPH platného do 31. 12. 2009 sa opakovane dodávaná služba – t. j. aj nájom, považovala za dodanú najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa vzťahovala platba. V danom prípade teda služba – nájom, bola dodaná najneskôr 31. 1. 2010, čo znamená, že **deň dodania mohol byť aj skorší** – napr. podľa zmluvy, resp. v deň vyhotovenia faktúry, ktorou prenajímateľ žiadal úhradu, deň dodania teda mal určiť dodávateľ. Samotná skutočnosť, kedy došlo k úhrade za nájom, nemá vplyv na určenie dňa dodania. Na uvedený prípad sa potom nevzťahuje

zmena zákona o DPH od 1. 1. 2010, v zmysle ktorej sa za deň dodania opakovanej služby považuje jeden konkrétny deň – a to posledný deň obdobia, na ktoré sa platba vzťahuje.

Podľa § 71 ods. 2 písm. d) zákona o DPH na faktúre má byť uvedený dátum dodania, ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry. To znamená, že ak na faktúre nebol uvedený deň dodania služby – nájmu, potom sa za deň dodania považoval dátum vyhotovenia faktúry – t.



j. 21. 12. 2009. Daňová povinnosť preto podľa uvedenej faktúry vznikla dňa 21. 12. 2009, t. j. ešte za účinnosti zákona o DPH platného do 31. 12. 2009.