

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

Fakturace a daňové doklady od roku 2013

V návaznosti na změnu zákona 235/2004 Sb. o DPH, platnou od 1.1.2013, vydalo Generální finanční ředitelství (GFŘ) v dubnu 2013 informaci k pravidlům fakturace ve vztahu ke směrnici Rady EU/45/2010. Tato informace GFŘ se zabývá problematikou daňových dokladů po novele zákona o DPH, především z pohledu zajištění věrohodnosti původu daňové dokladu, neporušitelnosti jeho obsahu, jeho čitelnosti a uchování. Tyto vlastnosti jsou dle GFŘ základním předpokladem pro uznatelnost daňového dokladu při uplatňování nároků na odpočet DPH.

Vydaná informace GFŘ také nastoluje rovné zacházení s daňovými doklady v listinné i elektronické podobě se snahou o zamezení administrativní zátěže při fakturaci v listinné podobě.

V rámci novely zákona o DPH došlo s účinností od 1.1.2013 k výrazným změnám v oblasti daňových dokladů změnou celého dílu 5 zákona o DPH, který pojednává o daňových dokladech. Podle nově upravené definice daňového dokladu je daňovým dokladem taková písemnost, která

- splňuje podmínky stanovené v zákoně o DPH
- je vydána v listinné nebo elektronické podobě
- od doby vystavení do konce lhůty pro uschování dokladu musí mít zajištěnou **věrohodnost původu dokladu, neporušenost jeho obsahu a jeho čitelnost.**

Za správnost údajů na daňovém dokladu a za jeho vystavení odpovídá vždy osoba, která plnění uskutečnila.

Podle GFŘ má daňový doklad elektronickou podobu v případě, že je vystaven elektronicky a příjemce jej rovněž obdrží elektronicky, např. e-mailem. Avšak osoba, která přijímá daňový doklad musí souhlasit s použitím dokladu v elektronické podobě, přičemž tento souhlas může být udělen jakýmkoliv formálním či neformálním způsobem, včetně tzv. tichého souhlasu. Tichým souhlasem může v daném případě být i zaúčtování dokladu přijatého v elektronické podobě.

Základní pravidlo pro **vystavování daňového dokladu** je uvedeno v ustanovení § 27 zákona o DPH, ve znění platném od 1.1.2013, a říká, že vystavování daňových dokladů podléhá až na některé výjimky uvedené v § 27 odst. 2 zákona o DPH, **pravidlům toho členského státu EU, ve kterém se nachází místo zdanitelného plnění.** Toto je důležité především u tzv. intrakomunitárních dodávek zboží nebo při uskutečňování přeshraničních služeb.

Příklad 1:

Český plátc DPH dodává zboží z tuzemska jinému plátc DPH na Slovensko, místo plnění je z hlediska českého dodavatele zboží v ČR, tj. v místě zahájení přepravy, dodavatel vystaví daňový doklad podle pravidel platných v ČR.

Avšak citovaná výjimka v ustanovení § 27 odst. 2 zákona o DPH říká, že v případě, že místo plnění je v jiném členském státě než ve kterém má osoba poskytující službu svoje sídlo a

DPH má za povinnost přiznat příjemce plnění, řídí se vystavování daňového dokladu pravidly toho státu, ve kterém má poskytovatel plnění svoje sídlo.

Příklad 2:

Dodavatel ekonomických služeb, český plátc DPH, poskytuje svoje služby německé obchodní společnosti, plátcí daně v Německu. Místo zdanitelného plnění je dle § 9 zákona o DPH určeno podle sídla příjemce služby, zdanitelné plnění je tedy v Německu. Český dodavatel služeb však vystaví daňový doklad podle pravidel platných v ČR.

Pro vystavení daňového dokladu platí i nadále zákonem stanovená lhůta do 15 dní ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo ode dne přijetí platby, která zakládá povinnost přiznat daň.

Odlišně je pak stanovena lhůta 15 dní v případech uvedených v § 28 odst. 4 zákona o DPH, kdy lhůta pro vystavení daňového dokladu počíná běžet až od konce kalendářního měsíce, ve kterém nastala vyjmenovaná skutečnost, např. uskutečnilo se dodání zboží do jiného členského státu nebo se uskutečnilo dodání služby s místem zdanitelného plnění v jiném členském státě, než ve kterém má sídlo poskytovatel služby.

Obsah daňového dokladu v listinné nebo elektronické podobě musí zůstat po celou dobu životnosti dokladu nezměněn z důvodu zajištění neporušenosti jeho obsahu. Tato povinnost vyplývá z ustanovení § 34 zákona o DPH ve znění platném od 1.1.2013. **Proto bylo zrušeno dříve platné doplňování některých náležitostí dokladu přímo na daňový doklad**, jak tomu bylo do roku 2012 především u daňových dokladů na pořízení zboží z jiného členského státu nebo při přijetí přeshraniční služby.

Za neporušenost daňového dokladu se považuje skutečnost, že obsah daňového dokladu (náležitosti daňového dokladu) požadovaný v § 29 zákona o DPH nebyl změněn.

Z informace GŘ vyplývá, že na daňový doklad by neměly být od 1.1.2013 z důvodu zachování neporušenosti obsahu daňového dokladu doplňovány ani jiné dodatečné informace např. o převzetí dokladů, jeho zaúčtování nebo archivaci.

Daňový subjekt má za povinnost další nezbytné daňové údaje zaznamenat v evidenci vedené pro účely DPH ve smyslu ustanovení § 100 a § 100a zákona o DPH v platném znění tak, aby nebyl porušen původní obsah daňového dokladu.

GŘ však rozhodlo, že **pokud budou na daňový doklad doplněny jiné údaje** nad rámec povinných náležitostí daňového dokladu a původní obsah daňového dokladu zůstane nezměněn, bude takový daňový doklad **považován za neporušený**.

V návaznosti na ustanovení § 34 zákona o DPH je povinností plátce DPH zajistit věrohodnost původu daňového dokladu, přičemž toto zajištění věrohodnosti by mělo být dosaženo prostřednictvím kontrolních mechanismů prokazujících vazbu daňového dokladu a uskutečněného plnění. K tomuto zajištění by měla každá účetní jednotka vytvářet tzv. **auditní stopu**, což je dle GŘ zdokumentovaný tok plnění od zahájení - zdrojového dokumentu (např. objednávky) až po ukončení (např. dodací list, faktura-daňový doklad apod.).

Pokud tedy u daňového dokladu nejsou zajištěny všechny zákonem stanovené vlastnosti uvedené v § 34 zákona o DPH, tj. zajištění věrohodnosti původu daňového dokladu, neporušenost obsahu daňového dokladu, čitelnost daňového dokladu, **nelze takový doklad považovat dle stanoviska GŘ za daňový doklad ve smyslu zákona o DPH.**

Věrohodnost původu daňového dokladu v elektronické podobě je možno kromě výše uvedených kontrolních mechanismů zajistit i uznávaným elektronickým podpisem nebo uznávanou elektronickou značkou.

Na základě výše uvedených skutečností považujeme za vhodné doporučit, aby daňové doklady vystavované v elektronické podobě byly z hlediska jejich vlastností vždy odesílány s uznávaným elektronickým podpisem.

Neporušenost obsahu daňového dokladu lze také zajistit uložením dokladu na médium, které má prokazatelně takové vlastnosti, které neumožňují provádět změny obsahu daňového dokladu, např. nepřepisovatelné optické disky.

Neporušenost obsahu daňového dokladu lze také zajistit uložením dokladu na důvěryhodná úložiště dokumentů, která splňují požadavky na neměnnost a zabezpečení ukládaných souborů.

Věrohodnost původu a neporušenost obsahu daňového dokladu může být rovněž zajištěna prostřednictvím datových schránek i s případným využitím „časových razítek“, kterými bude možno ověřit, že dokumenty v této podobě existovaly před časem uvedeným v „časovém razítku“.

V případě, že bude daňový doklad zasílán běžnou e-mailovou korespondencí, nelze v tomto případě z důvodu nezabezpečení přenosu dat vymezit zajištění věrohodnosti původu a neporušitelnosti obsahu daňového dokladu. V tomto případě je nezbytné zajistit věrohodnost původu dokladu a neporušenost jeho obsahu jiným vhodným způsobem a průkazným kontrolním mechanismem, např. zasláním dokladu z předem sjednané e-mailové adresy a upravení tohoto způsobu zasílání dokladů vzájemnou dohodou obou stran.

Daňový doklad zasláný pouze e-mailem ve formátu PDF bez elektronického podpisu nebo časového razítka nelze dle GŘR považovat za daňový doklad se zajištěnými vlastnostmi dle § 34 zákona o DPH.

V případě používání daňového dokladu v **listinné podobě** je možno věrohodnost jeho původu zajistit opatřením dokladu určitými neměnnými identifikátory používanými dodavatelem (např. **razítka**, hlavičkový papír, vodoznaky používané dodavatelem, **vlastnoruční podpis** apod.).

Je nutné rovněž zabezpečit neporušitelnost obsahu daňového dokladu v listinné podobě, a to např. převodem do elektronické podoby, příp. zkopírováním dokladů (např. na termoučtenkách) do jiné formy zajišťující čitelnost dokladu po celou dobu jeho užívání.

Daňový doklad není považován za samostatný nezávislý dokument, ale k tomuto dokladu se váže celá řada dalších dokladů nebo záznamů jako např. objednávky, dodací listy, bankovní výpisy apod..

Firmou zvolené kontrolní mechanismy pro účely DPH pak mají poskytovat ověřitelnou vazbu mezi daňovým dokladem a skutečným dodáním zboží nebo služby. Jakými prostředky bude tato vazba prokazována je zcela na vůli daňového subjektu. Splnění těchto podmínek pak bude součástí dokazování nároku na odpočet DPH.

Při předávání dokladů v listinné podobě je doklad odeslán, převzat a zanesen do účetnictví v této listinné podobě.

Při předávání dokladů v elektronické podobě musí být doklad odeslán a přijat prostředky elektronické komunikace, popřípadě včetně prostředků elektronické autorizace (elektronický podpis) a v této **elektronické podobě musí být také zanesen do účetnictví**.

Věrohodnost původu daňových dokladů a neporušenost jejich obsahu musí být zajištěna i po celou dobu uchovávání těchto dokladů, kdy je zákonem stanovena povinnost uchovávání daňových dokladů po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo.

Pokud by plátce DPH se sídlem v tuzemsku uchovával daňové doklady mimo tuzemsko, musí tuto skutečnost dle pokynu GFŘ předem oznámit správci daně a současně oznámit správci daně místo uchovávání daňových dokladů.

Závěrem je možno uvést, že zákonem požadované vlastnosti daňového dokladu, především věrohodnost původu dokladu, neporušenost jeho obsahu a čitelnost, musí být zajištěna po celou dobu životního cyklu tohoto dokladu, tj. 10 let, přičemž je třeba dbát i na zachování a doložení kontrolních mechanismů pro účely DPH za účelem ověřitelnosti vazeb mezi doklady a skutečným plněním. Jakými prostředky však bude daňový subjekt prokazovat souvislosti daňového dokladu a uskutečněného plnění je plně v kompetenci daňového subjektu a závisí zcela na jeho vůli.

K upřesňování uvedené problematiky bude GFŘ vydávat na internetových stránkách finanční správy ČR odpovědi na nejčastější dotazy daňových subjektů k uvedené problematice. Doporučujeme tyto materiály průběžně sledovat. První odpovědi na dotazy najdete na adrese http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cde/2013_Fakturace-dotazy_na_web.PDF

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 9. 5. 2013