

329/30.03.11 - Pojem „vystavit“ daňový doklad ve smyslu zákona o DPH

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN

Předkládá: Ing. Jan Rambousek, LL.M., daňový poradce, č. osv. 693

Příspěvek se zabývá pojmem „vystavení“ daňového dokladu a jeho následné „doručení“ odběrateli. Příspěvek neřeší problematiku daňových dokladů popsanou v § 26 odst. 4 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „ZDPH“, ve kterém je popsáno vystavování daňových dokladů se zaručeným elektronickým podpisem. Tyto doklady lze potom rovnou archivovat v elektronické podobě, zatímco příspěvek řeší ty případy, kdy si odběratel musí fakturu vytisknout.

Požadavky na daňový doklad jsou popsány v § 26 ZDPH, přičemž mezi povinné náležitosti nepatří ani razítko ani podpis. Rozhodující je tedy pouze přítomnost údajů uvedených na dokladu.

Směrnice 2006/112/ES uvádí ve svém článku 220, že „invoice is issued“ a ve čl. 232 uvádí, že členské státy mohou povolit i přijímání v jiné podobě než se zaručeným elektronickým podpisem či EDI. ZDPH ve svém § 26 odst. 4 řeší pouze vystavování dokladů a neřeší jejich předávání, které tedy není omezeno. I český zákon používá pojem „vystavit“ a neukládá plátcí povinnost doklad fyzicky předat či vytisknout.

Zdražení poštovní přepravy sebou přineslo, že řada firem přestala doklady zasílat pozemskou poštou, nýbrž doklad nascanuje a zašle odběrateli e-mailem, nebo ho zašle přímo ve formátu textového editoru nebo ve formátu pdf. Odběratel si takový doklad vytiskne a tak je v podstatě dosaženo shodného výsledku, jako by byl doklad zaslán poštou. V praxi však při kontrolách někteří správci daně tento způsob doručení zpochybňují a trvají na tom, aby byl doklad vytištěn dodavatelem. Vzhledem k tomu, že zákon neukládá plátcí povinnost daňový doklad vytisknout nebo předat odběrateli ve fyzické podobě, považují způsob zaslání daňového dokladu v jakémkoliv formátu e-mailem odběrateli za způsob vystavení dokladu, který je plně v souladu se zákonem.

Navrhuji, aby Ministerstvo financí tuto zavedenou správní praxi zasílání daňových dokladů e-mailem vystavování daňových dokladů odsouhlasilo a publikovalo na svých www stránkách.

Příspěvek nepostihuje případy, kdy správce daně zjistí, ať již u takto vystavených dokladů, či dokladů zaslanych v písemné podobě, odlišnosti mezi dokladem vystaveným odběratelem a dokladem, který má v držení příjemce plnění.

Po projednání na KV doporučujeme přijaté závěry vhodným způsobem publikovat.

Stanovisko GFŘ:

Ustanovení § 26 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) nabízí dvě alternativy pro způsob vystavení daňového dokladu. Daňový doklad může být vystaven v analogové podobě, případně může být doklad se souhlasem osoby, pro kterou se uskutečňuje zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně i v elektronické podobě, přičemž toto ustanovení stanoví nezbytné podmínky pro vystavování dokladů v elektronické podobě. Otázka způsobu předání daňového dokladu mezi odběratelem a dodavatelem není v ZDPH řešena.

Na oblast způsobu předání dokladů dopadá článek 232 Směrnice Rady 2006/112/ES (dále jen „Směrnice“). Podle jeho znění lze daňové doklady předávat na papíře (send on paper), nebo pokud s tím jejich příjemce souhlasí, předávat nebo zpřístupňovat elektronickými prostředky (send or made available by electronic means). Situaci, kterou předkladatel ve svém příspěvku popisuje, tedy naskenované faktury odběratelem a zaslání prostřednictvím e-mailu odběrateli, lze podřadit pod pojem předání elektronickými prostředky.

Podle článku 233 Směrnice členské státy přijímají daňové doklady předané nebo zpřístupněné elektronickými prostředky pod podmínkou, že věrohodnost původu a neporušenost jejich obsahu jsou zaručeny jedním z těchto způsobů:

a) zaručeným elektronickým podpisem ve smyslu čl. 2 bodu 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 1999/93/ES ze dne 13. prosince 1999 o zásadách Společenství pro elektronické podpisy

b) prostřednictvím elektronické výměny dat (EDI) vymezené v článku 2 doporučení Komise 1994/820/ES ze dne 19. října 1994 o právních aspektech elektronické výměny dat, jestliže dohoda o této výměně stanoví užití postupů zaručujících věrohodnost původu a neporušenost dat.

Daňové doklady lze předávat nebo zpřístupňovat i jinými elektronickými prostředky, s výhradou jejich přijímání členským státem nebo členskými státy, jichž se to týká.

Ustanovení § 26 odst. 4 zákona o DPH by mělo být novelizováno i s ohledem na novelu Směrnice č. 112/2006/ES Směrnicí Rady č.45/2010/ES, a to nejpozději v transpoziční lhůtě (do 31.12.2012). Směrnice Rady č.45/2010/ES novelizovala Směrnici č. 112/2006/ES, a to v oblasti pravidel vystavování elektronických dokladů. Jedním z cílů této Směrnice je, aby zacházení s papírovými doklady a elektronickými doklady bylo totožné a nepřineslo jiná omezení či administrativní bariéry.

Klíčovými kritérii pro doklady obecně je zajištění autenticity původu dokladu, integrity jeho obsahu a jeho čitelnost, která musí být garantována vystavitelem dokladu po celou dobu jeho uchování dle příslušných předpisů.

Naskenovaná originální faktura do elektronického PDF formátu a zasláná emailem odběrateli nesplňuje kritéria pro elektronický doklad. Jedná se stále o doklad v papírové podobě, je pouze využit způsob doručení dokladu, a to elektronickými prostředky. Příjemce musí takový doklad opět vytisknout a nakládat s ním jako s papírovým dokladem (archivace atd.). Určité obtíže lze spatřovat v garanci obsahu takového dokladu kdy může být příjemcem změněn, ať již úmyslně nebo neúmyslně např. nevhodným použitím softwaru. Vystavitel dokladu je odpovědný za autenticitu původu dokladu, integritu jeho obsahu a jeho čitelnost. Nicméně lze připustit, při splnění obecných podmínek pro autenticitu dokladu, tuto další možnost doručení daňového dokladu, a to z důvodu snížení administrativní zátěže. V diskutovaném případě to znamená, že pokud správce daně shledá u odběratele i u dodavatele shodné doklady, pak nebude zpochybňovat způsob doručení dokladu tj. e-mailem.

Generální finanční ředitelství však doporučuje, aby mezi vystavitelem dokladu a jeho příjemcem existovala dohoda o způsobu a pravidlech zasílání dokladů a pravidlech využívání softwaru pro jeho čtení a tisk.

Generální finanční ředitelství je z výše uvedených důvodů toho názoru, že uvedeného způsobu lze použít jen za podmínek, kdy je dodavatelem resp. vystavitelem dokladu zaručena autenticita původu dokladu, integrita jeho obsahu a jeho čitelnost, která jím musí být garantována po celou dobu uchování dokladu dle příslušných právních předpisů.

Navíc je nutné připomenout, že v případě opravy podle § 43 ZDPH musí plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění prokázat datum obdržení opravného daňového dokladu u plátce, pro kterého se plnění uskutečnilo a to i v případě využití této elektronické formy doručování dokladů.